

Disolución de Sociedades Anónimas
(EFECTOS FISCALES)

T E S I S

Que para obtener el título de
LICENCIADO EN DERECHO
Presenta

LIBRADO PELAEZ LOPEZ

MEXICO, D. F.

1 9 6 9

151



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

*A mis padres
con cariño.*

*A mi esposa e hijos.
Amor y numen de mi vida.*

A

I N D I C E

CAPITULO I

LA SOCIEDAD ANONIMA

	Pág.
a) Antecedentes Históricos.	9
b) Derecho Comparado.	14
c) Su regulación en el Derecho Vigente Mexicano	16

CAPITULO II

a) Concepto General de disolución de Sociedades Mercan- tiles.	29
b) Las Causas de Disolución	36
c) La Disolución de las Sociedades Anónimas.	42

CAPITULO III

a) Efectos Fiscales de la Disolución de las Sociedades Anó- nimas.	65
b) Efectos en relación con Impuesto sobre la Renta y demás leyes conexos.	70
c) Relaciones que se establece con el Fisco.	75
d) Obligaciones que implican la disolución en el campo del Derecho Fiscal.	77

CONCLUSIONES	85
--------------------	----

BIBLIOGRAFIA	87
--------------------	----

CAPITULO I

LA SOCIEDAD ANONIMA

- a) Antecedentes Históricos.**
- b) Derecho Comparado.**
- c) Su regulación en el Derecho Vigente Mexicano.**

CAPITULO I

LA SOCIEDAD ANONIMA

Es indispensable, para el desarrollo del tema de la presente tesis hacer antes una breve y suscita relación de la importancia de la Empresa Colectiva, para después señalar lo más acertadamente posible en forma ordenada, una Historia General de como surgió a la vida pública, Mercantil y Jurídica la "Sociedad Anónima".

a) ANTECEDENTES HISTORICOS.

El sistema de las sociedades en el Derecho Mexicano procede en su mayoría, de la Legislación Italiana, de algunos ordenamientos de orígenes francés y alemán, y de otros muchos más de origen norteamericano: pero siempre bajo un fondo netamente hispano, según apunta el Lic. Joaquín Rodríguez y Rodríguez en su Tratado de Sociedades Mercantiles Tomo I Tercera Edición, quien nos servirá de guía con sus elevados conceptos sobre la materia.

El autor antes mencionado nos sigue diciendo que, cuando hablamos de la Empresa Colectiva, tal concepto debe entenderse en el sentido de la empresa con titular social; esto es, de aquella cuyo titular es una sociedad mercantil.

El papel desempeñado por las empresas mercantiles con titular social es cada vez más importante. Puede apreciarse una clara tendencia de signo creciente y de firme carácter, en el sen-

tido de la sustitución de los empresarios individuales por los empresarios colectivos en todos los campos de la economía.

La empresa con titular individual, aún cuando esté apoyada por capitales de consideración, jamás podrá competir con los inmensos conjuntos económicos implicados por las exigencias de la vida económica moderna. La gran industria de nuestros días requiere una enorme y basta concentración de capital y de energía de trabajo.

Por eso, en todos los estados contemporáneos, lo mismo en los capitalistas liberales, que en los de régimen económico con tendencias más o menos marcada a una intervención del Estado, que en aquellos que se esculpían en franca oposición a los principios capitalistas, la existencia de las sociedades mercantiles es un hecho esencial para la marcha económica de la colectividad. Las sociedades mercantiles constituyen en el mundo capitalista elementos esenciales de su economía. Atraen los capitales y fomentan el ahorro, "canalizando las fuerzas latentes y ocultas por los caminos atrevidos y aún temerarios de la iniciativa y de la personalidad". Sin ellos no podría vivir un estado moderno, organizado racionalmente. (1)

Los motivos de este fenómeno se encuentran, por un lado, en la concentración industrial y comercial características de la economía de nuestra época, y, por otro, en la tendencia a la limitación de la responsabilidad.

Históricamente nos interesa exponer dos puntos concretos en relación a la evolución de las diversas formas de sociedades mercantiles actualmente conocidas, estos son: la afirmación del origen históricamente independiente de las diversas formas de sociedades mercantiles y la indicación de las formas fundamentales consagradas en la legislación mercantil. Tales normas han tenido distintas raíces; y cada una de ellas ha nacido independientemente de las otras.

La evolución histórica de las empresas mercantiles podemos trazarla del modo siguiente:

1.—R. Rodríguez. Tratado de Sociedades Mercantiles. Tomo I. Pág. 27.

En una primera etapa, las sociedades mercantiles se distinguen por su carácter ocasional, transitorio. Se constituyen para la realización de un fin concreto y determinado, que debe realizarse en un plazo breve.

Esta clase de sociedades arrancan del tipo latino de la Comenda, contrato cuya esencia consiste en el encargo dado por el comendador al tractor para que éste opere con el dinero o las mercancías que aquel le proporciona. Tiene dos formas típicas: La *Accomendatio* y la *Collegantia* o *Societas*, caracterizada esta última porque frente a terceros solo actúa el tractor. Estas formas latinas tienen semejanza con las germánicas.

La segunda etapa se distingue por la aparición de las sociedades de tipo permanente, que se estructuran en dos formas, que persisten hasta nuestros días: la Sociedad Colectiva y la Sociedad en Comandita.

La sociedad colectiva ya se encuentra desarrollada, con principios semejantes a los actuales, alrededor del siglo XIII.

Es una sociedad de origen familiar, resultado de la transformación de las empresas artesanales individuales en sociedades basadas en el trabajo de los hijos, de los artesanos o la cooperación de los antiguos oficiales ascendidos a maestros.

De la antigua comenda, se derivan la sociedad en comandita típica y la asociación en participación.

En el transcurso de los siglos XVII a XIX aparecen y se perfeccionan las sociedades de capital. Esta tercera etapa es trascendental en la madurez y plenitud de las sociedades mercantiles.

Por último, ya en el curso del siglo XX, las formas económicas y jurídicas de las empresas mercantiles sufren grandes alteraciones en su concepción tradicional, como consecuencia de un doble fenómeno: la aparición de las sociedades de economía mixta, como formas de la actuación del estado en el campo de las actividades mercantiles, y las grandes concentraciones industriales (*Trusts*, *Kartelle*, *Rings*, *Konzern*, etc.) (2)

2.—R. R. ob. cit. Pág. 3.

Los diversos tipos de sociedad mercantil que encuentran su consagración en el Código de Napoleón, se reducen a tres, las mismas que, poco después, son acogidas en el Código de Comercio español de 1829 y en el Código de Comercio Mexicano de 1854. Se trata de las sociedades colectivas, en comandita y anónima.

Estas tres formas de empresa tienen, como acabamos de ver, tres distintos orígenes, ya que nacen en distintos lugares y etapas históricas, sin conexión entre sí; siendo las dos primeras las más antiguas de sociedades mercantiles según hemos expuesto en renglones superiores.

La sociedad colectiva nos muestra una estructura en la que todos los socios, sin distinción, son limitadamente responsables de la gestión social.

La sociedad en comandita, por el contrario, presenta como nota básica y esencial la dispar posición jurídica de sus socios, divididos en dos categorías, de los cuales unos responden ilimitadamente por las deudas sociales en tanto que otros limitan su responsabilidad al importe de las aportaciones que deben efectuar.

Como consecuencia de esta desigual estructura en cuanto a la responsabilidad, advertimos una diferencia básica respecto al sistema de administración, ya que en la sociedad colectiva todos los socios concurren normalmente a la administración y representación de la sociedad, mientras que en la sociedad en comandita son rigurosamente excluidos de estas funciones los socios comanditarios, porque a menor responsabilidad se concede menor participación en la gestación y exteriorización de las decisiones colectivas.

La sociedad anónima, es, la forma capitalista por excelencia, el instrumento más ajustado a las necesidades del capitalismo en su origen y en su apogeo, ya que describe una órbita coincidente en absoluto con la de desarrollo y evolución del moderno capitalismo. Estas formas clásicas de sociedad mercantil han sido insuficientes para atender todas las necesidades de la economía contemporánea.

Por un lado, surgen nuevas formas sociales en las que se tra-

ta de combinar la estructura personal de la sociedad colectiva con los principios capitalistas de la anónima. Así, vemos nacer la sociedad en comandita por acciones y la sociedad de responsabilidad limitada, ambas producto de la reflexión legislativa y no formas espontáneas de organización.

Por otro lado, encontramos la tendencia a utilizar las formas de sociedad mercantil, en particular la de responsabilidad limitada y la anónima como simples estructuras de limitación de responsabilidad y no como formas de organización colectiva, es decir, se propugna la admisión de sociedades de un solo socio, esto es, de sociedades que no son sociedades, problemas resuelto negativamente en el precepto 229 fracción IV de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En otro aspecto la sociedad anónima ha sufrido una profunda crisis en cuanto forma de decisiones mayoritarias y de supremacía de su asamblea general. La filosofía del nacional-socialismo y de sus variantes italiana y española (fascismo, falangismo) ha predicado la inducción del principio de la jefatura en la sociedad anónima haciendo prevalecer la voluntad de un jefe desconectado de la influencia de los socios, para atender únicamente el desarrollo de la empresa al servicio de la colectividad.

Ni aún en la época de más empuje de este ideario político, ha sido posible llevar a la práctica estas directrices que son la negación de la propia sociedad anónima y, a lo más que se ha llegado, es a restringir la competencia de la asamblea general, limitándola solo a ciertos asuntos legalmente fijados, junto con aquellos que la dirección de la sociedad estime oportuno someter a su consideración.

Sin llegar a estas conclusiones, se ha tratado de corregir los defectos que la experiencia había demostrado en el funcionamiento de las sociedades anónimas, racionalizando las funciones de sus órganos (acciones de voto limitado, dividendos preferentes, reglamentación imperativa por ley, supresión del libertinaje contractual, mantenimiento de los derechos económicos de los socionistas, vigilancia estatal. etc.).

Finalmente debemos apuntar la aparición de formas asociati-

vas que rompen con los moldes clásicos y que se sitúan por encima de los límites tradicionales del derecho mercantil, como son las grandes combinaciones económicas, Trusts, Korzern, Kartelle, etc., cuya ordenación jurídica se encuadra en el llamado derecho económico.

Faltan por completo datos para determinar la fecha de la aparición de las primeras sociedades anónimas en México. Es seguro que el estudio de los archivos españoles y mexicanos ha de proporcionar una serie de datos interesantísimos sobre el particular, que sin duda han de demostrar que ya en el último tercio del siglo XVIII numerosas sociedades por acciones se hallaban operando en el territorio de la Nueva España. (3)

b) DERECHO COMPARADO.

Las ordenanzas de Bilbao no conocían más formas de sociedad que la colectiva y en comandita. Su capítulo X se dedica a la compañía de comercio y a las calidades y circunstancias con que deberán hacerse y en él se esbozan rudimentariamente las dos formas tradicionales de Sociedad Mercantil.

En las ordenanzas de minas el título XI está dedicado a las misas de compañía. En el Artículo Tercero de dicho capítulo se dice que "al estilo acostumbrado en Nueva España de entender imaginariamente dividida una mina en veinticuatro partes iguales, que llaman Barras, subdividiendo también cada una de ellas en las partes menores convenientes, se ha de continuar y observar sin novedad como hasta aquí".

Cada Barra daba derecho a un voto (artículo 6), pero si "uno solo fuere dueño de dos o más Barras, su voto valdrá siempre por uno menos que la mitad", en lo que encontramos un anticipo de las acciones de voto limitado.

La libertad de cesión en el artículo 10 ("cada uno de los dos ha de quedar en libertad de venderla a cualquiera tercero, con solo derecho en el compañero de ser preferido por el tanto"), la

3.—R. R. ob. cit. Pág. 5.

sociedad continuaba, a pesar de la muerte de un socio, estando obligados los herederos a seguir en ella, pero con el libre arbitrio de vender su parte (Artículo 11).

Estos datos demuestran que ya antes de 1779 era práctica general la existencia de sociedades por acciones en la forma primitiva de las Barras.

Hacia la misma época, se proyectó en Alicante una sociedad anónima para operar en Nueva España, con un capital dividido en 400 acciones de trescientos pesos, de ciento veintiocho cuartos cada una, que habían de pagarse en géneros y frutos. Estas acciones eran papeles comerciales y "tendrían facultad sus propietarios para negociarlas y transportarlas a favor de los mismos naturales de estos reinos en el modo y forma que más le convenga, sin que haya embarazo ni impedimento alguno. (4)

Para Mantilla Molina en su obra de Derecho Mercantil capítulo XVIII respecto a la sociedad anónima, y por lo que hace a sus antecedentes históricos nos dice que hay algunos autores que señalan como antecedentes de la sociedad anónima la Societates Publicanorum, del Derecho Romano, formadas para tomar en arrendamientos los impuestos y encargarse de su percepción, ya que, en ellas las responsabilidades de los socios eran limitadas y estos podían transmitir su derecho en la sociedad; pero esto no quiere decir, que veamos en la genética histórica un lazo de unión entre la Societates Publicanorum y la Sociedad Anónima, por consiguiente no debemos eslabonar aquella con ésta en su origen como dijimos antes genético.

Para otros tratadistas la existencia de diversas sociedades se originan en el siglo XIII, consideradas para la explotación de molinos, cuyo capital estaba dividido en sacos fácilmente cedibles. Otros más encuentran los antecedentes históricos de la sociedad anónima en la Colognna, sociedad constituida para la explotación mercantil de un navío, y cuyos componentes solo respondían con el importe de su aportación; así mismo existían similarmente otras en el Código de las costumbres de Tortosa y en el Consulado

4.—R. R. ob. cit. Pág. 5.

del Mar; ninguna de estas instituciones han tenido relevancia en la creación de la actual sociedad anónima. (5)

Nos sigue apuntando Mantilla Molina que una opinión muy difundida es la que considera como antecedente directo de la sociedad anónima la organización de los acreedores del Estado genovés del Banco de San Jorge, pero acertadamente Thaller (6) nos manifiesta que el carácter de reunión de los acreedores la acerca más a nuestra asamblea de obligacionistas que a la sociedad anónima.

Nace en forma evidente la sociedad anónima cuando se intentan los grandes descubrimientos y la colonización de nuevas tierras, por la que se organizan la Compañía Holandesa de la Indias Orientales (alrededor del siglo XVI y principios del XVII) la Compañía Holandesa de las Indias Occidentales, también nacida en los albores del siglo XVII, al igual que la compañía meridional sueca en el mismo siglo; todas estas Instituciones no solo perseguían una finalidad económica sino también política; estas instituciones sociales mercantiles son en las que se originan la estructura de la actual sociedad anónima que desempeña un papel muy importante en la economía contemporánea. (7)

c) DERECHO MEXICANO.

La más antigua sociedad mexicana a la cual cabe considerar como anónima es una compañía de seguros marítimos que por el año de 1789 comenzó a operar en Veracruz con capital de 230 mil pesos formada por 46 acciones de cinco mil pesos y con una duración de 5 años.

Otras de las sociedades anónimas así considerada es la que se constituyó en julio de 1802 denominada la compañía de seguros marítimos de Nueva España con un capital de 400 mil pesos dividido en 80 acciones, y, en donde los socios solo eran responsables de la integración del capital social, y sus acciones eran transmisibles.

5.—M. Molina. Derecho Mercantil. Pág. 335.

6.—M. Molina. Ob. cit. Pág. 336.

7.—M. Molina. Ob. cit. Pág. 336.

En México independiente encontramos algunas referencias a determinadas sociedades anónimas como son las concesiones para explotar vías férreas, así como la concesión otorgada para establecer una vía a través del Istmo de Tehuantepec; sin embargo podemos advertir como señala el maestro Mantilla Molina que la primera regulación legal de ellas se encuentra en el Código Lares en solo 10 artículos: del 242 al 251. Es hasta el Código de 1884 en donde se consagra un buen número de preceptos a la sociedad anónima, que fue objeto de una ley especial en el año de 1889, disposición ésta que pronto fue derogada por el Código del mismo año que reguló la materia de sociedades hasta que entró en vigor la Ley General de Sociedades Mercantiles. (8)

En el Código de Comercio de 1854 en su artículo 231, se reconocían "tres especies de compañías de comercio: 1a., la sociedad colectiva; 2a., la sociedad en comandita; 3a., la sociedad anónima".

Estas mismas formas de sociedad las encontramos en el Código de Comercio Mexicano de 1883, en el que, además, hallamos las llamadas compañías de capital variable y las de responsabilidad limitada al tiempo que la sociedad en comandita se desglosa en la forma simple y en la forma compuesta o por acciones.

Las sociedades de capital variable son una variante de la anónima y de la encomandita compuesta, con las mismas características que las sociedades de capital variable en la L. G. S. M. y Código de Comercio de México de 1888; pero en cambio, las sociedades de responsabilidad limitada del mismo ordenamiento, no son más que sociedades anónimas de fundación sucesiva, similares a las private company del derecho inglés.

En el Código de Comercio de 1889, encontramos cinco formas de sociedad mercantil: la sociedad de nombre colectivo, la sociedad en comandita simple, la sociedad anónima, la sociedad en comandita por acciones y la sociedad cooperativa. La sociedad limitada del Código anterior se transforma en la sociedad

8.—M. Molina. Ob. cit. Pág. 336.

anónima de fundación sucesiva, en tanto que se suprimen las sociedades de capital variable.

Finalmente, en la L. G. S. M. de 1934, se reconocen esas mismas cinco formas, y, además, la sociedad de responsabilidad limitada moderna.

Debe advertirse que estas seis formas son limitativas, según declara la exposición de motivos de la propia ley, de manera que cualquier sociedad mercantil tiene que adoptar necesariamente una de esas formas, al mismo tiempo que es necesario respetar las líneas directrices e imperativas con las que el legislador ha dibujado estos modelos de organización jurídico-mercantil.

Al hablar de la sociedad anónima, no en el curso histórico que hemos mencionado en renglones arriba, sino de los últimos lustros, podemos señalar brevemente su funcionamiento como sigue: la sociedad anónima posee una estructura jurídica que la hace especialmente adecuada para realizar empresas de gran magnitud, que normalmente quedan fuera del campo de acción de los individuos o de las sociedades de tipo personalista, que carecen del capital suficiente para acometerlas o que no consideran prudente aventurarlo en una empresa que, de fracasar, podría conducirlos a la ruina y que, en muchas ocasiones, ha de subsistir durante un lapso superior al de la duración de la vida humana.

Por lo contrario, la sociedad anónima permite obtener la colaboración económica de un gran número de individuos, cada uno de los cuales ante la perspectiva de una razonable ganancia, no teme arriesgar una porción de su propio patrimonio, que unida a la de muchos otros llega a constituir una masa de bienes de la magnitud requerida por la empresa que va a acometer, y que, por formar un patrimonio distinto del de los socios, resulta independiente por completo de las vicitudes de la vida de ellos. Por otra parte, la fácil negociabilidad del título que representa la aportación del socio (la acción), lo permite considerarlo como un elemento líquido de su patrimonio, que, como tal, fácilmente puede convertirse en dinero.

Por último, debe notarse que para los terceros que contratan con la sociedad es una garantía económica de gran interés la

existencia de un patrimonio que sólo responde de las deudas sociales; pero si contrataran con un individuo por solvente que se le suponga; los acreedores por los negocios comerciales que realizara dicho individuo podría verse en concurso con sus acreedores particulares, el monto de cuyos créditos es totalmente imprevisible. Por ello, la legislación mexicana exige que las instituciones de crédito, de fianzas y de seguros se organicen como sociedad anónima: de este modo las obligaciones contridas por ellas, y que se pueden calcular sobre bases técnicas, tienen adecuada garantía en el patrimonio social, que no se verá nunca gravado, como el de un individuo, con deudas extrañas a los fines de la institución.

De esta manera hemos señalado la función económica de la Sociedad Anónima. (9)

Ya que se trata como dijimos al iniciar este trabajo de hacer una breve y suscita relación de la importancia de la Empresa Colectiva y como consecuencia lógica de lo que hemos dicho ya cabe también hacer una pequeña estadística en relación a la sociedad anónima por ser ésta la más importante de los tipos de sociedades mercantiles; su número y, más aún, el volumen de capitales que reúnen, excede en mucho a los de cualquier otra clase de sociedades, y por los estudios hechos por Mantilla Molina y Rodríguez y Rodríguez en obras ya citadas, hemos podido concluir que de 2414 sociedades que se constituyeron en la República Mexicana durante 1941 el 33% aproximadamente eran anónimas; años más tarde en 1950 la proporción se había duplicado, pues las anónimas representaban aproximadamente el 55% del número total de sociedades que en el año se fundaron, el cual ascendió a 2872, con 1826 anónimas, y cuya cifra capital de inversión se mantuvo prácticamente en un total de \$673,749,869.00.

En una inversión general de Sociedades Mercantiles de \$807,142,208.00. (10)

Cada vez más aumenta la importancia relativa de la anónima: en 1964 el 90.8% de las sociedades que se constituyeron adop-

9.—L. G. S. M. Exposición de Motivos.

10.—M. Molina. Ob. cit. Pág. 337.

taron este tipo; mayor es aún la relación del capital invertido en la constitución de anónimas respecto del total, pues las primeras absorben el 97.3%.

El número de sociedades anónimas, cuyas acciones se cotizan en bolsa era, en 1952, de 309, y pasó a ser de 400 en 1963, es decir, aumentó en 81. Durante este lapso se crearon 35,777 sociedades anónimas. La comparación de estas cifras muestra que sólo una ínfima parte de la inversión en acciones se realiza a través de la bolsa, y, por ende, que gran número de sociedades adopta el tipo de la anónima sin que necesite recurrir al ahorro público y sin que sus acciones alcancen difusión entre un grupo numeroso.

En 1963, las operaciones realizadas sobre acciones en la bolsa de México, no alcanzó el 1% del total. El valor de tales operaciones fué de 217.1 millones de pesos: durante el mismo año se invirtieron en la constitución de anónimas \$2,823,557.000.00.

Estas cifras corroboraron la conclusión a que se había llegado respecto de la falta de concordancia entre la función económica de las anónimas en México y la forma jurídica que adoptan.

Estos son simples datos de formación e inversión de la Sociedad Anónima. (11)

La misma magnitud de las empresas que está llamada a realizar la Sociedad Anónima, plantea un problema de política legislativa; ya que se ponen en juego los intereses del público que invierte sus ahorros en la empresa, que si no es adecuadamente manejada, puede consumir sin provecho los fondos que ha obtenido, con grave quebranto de la economía general. Ello sin contar con los casos en que la empresa planteada no es sino instrumento de fraude para obtener cuantiosas sumas provenientes de los ahorros de la colectividad.

En ocasiones, también ha preocupado al Estado la fuerza económica, e incluso política, que puede llegar a adquirir una cor-

11.—M. Molina. Ob. cit. Pág. 338.

poración de vida prácticamente ilimitada, cuyo patrimonio es capaz, en principio, de crecer constantemente. (12) Estos problemas han sido resueltos históricamente siguiendo diversas escuelas o sistemas comulgando con la escuela liberal, el Estado no debe mezclarse en las actividades económicas de los particulares.

Concretamente, debe permitir la constitución de la Sociedad Anónima como entera libertad; las normas jurídicas que a ellas se refieren deben tener como única finalidad el resolver los litigios que entre sus componentes pudieran surgir. Sistema liberal que era el seguido por el Código Lares; en la época actual es difícil que exista alguna legislación que lo adopte en toda su pureza.

Otro tipo de política legislativa llamado de normación imperativa frente a las anónimas es el que permite que cualquier grupo de personas constituya una Sociedad Anónima; pero las obliga a sujetar su creación y funcionamiento a una serie de normas de carácter imperativo, más sin establecer en todo caso sanciones que garanticen de antemano el cumplimiento estricto de tales normas, que en ocasiones no encuentran verdadera sanción sino cuando la sociedad que las ha violado es declarada en quiebra.

A este tipo legislativo pertenece, con bastante pureza, el Código Mexicano de 1884; más aún, el de 1889.

En sus primeras épocas la Sociedad Anónima no podía constituirse sin la previa aprobación del Estado. Todavía en el Código de Comercio de Napoleón, se estableció este sistema, ya que, conforme al texto primitivo del mencionado Código no podía crearse una Sociedad Anónima sin una especial autorización gubernativa.

Este régimen se inspiraba principalmente en la consideración política del excesivo poder que podían llegar a detentar las Sociedades Anónimas, y se basaba en la naturaleza de las empresas acometidas por las primeras sociedades de este tipo.

Por último, en ocasiones el Estado no se limita a dar normas imperativas para la creación y funcionamiento de las Sociedades Anónimas, o a imponerles la exigencia de su previa auto-

12.—L. G. S. M. Exposición de Motivos.

rización, sino que las somete a su inspección permanente, a efecto de cerciorarse, en todo tiempo, de que están cumpliéndose las normas correspondientes. De esta manera impone el sistema de control permanente.

Las consideraciones esbozadas al plantear el problema de la actitud del Estado frente a la Sociedad Anónima, justifican el rechazo del sistema liberal: abandonar al libre juego de las fuerzas económicas los complejos intereses que se entrelazan en la organización en una Sociedad Anónima sería en extremo peligrosa. La ruina de una compañía de este tipo no sólo perjudica de un modo directo a las economías particulares de quienes en ella pusieron sus capitales, lo cual sería ya suficientemente grave en las ocasiones en que quienes se encuentran en ese caso forman un número crecido, sino que indirectamente se perjudica a la economía colectiva, a la que se sustrae la riqueza inútilmente destruida, y que por la mala organización de la Sociedad Anónima puede verse privada de la realización de una obra de la que toda la colectividad hubiera obtenido provecho.

Además el fracaso de una Sociedad Anónima redonda en menoscabo de la reputación de este tipo de sociedades, que pueden llegar a ser vistas en general desconfianza; y que existe un interés colectivo en evitar su descrédito, ya que, justamente, son el instrumento jurídico adecuado para la realización de obras de gran magnitud y necesarias para la República.

La conveniencia de una política legislativa que fomente la creación de Sociedades Anónimas, pero que provenga al mismo tiempo abusos, resulta también de que ellas son el medio de invertir, de modo económicamente provechoso, gran número de pequeños capitales que, de otra suerte, se dilapidarían o permanecerían ociosos. Esta es solo una valoración de los diversos sistemas que el Estado sigue frente a la Sociedad Anónima.

De lo dicho resulta que es conveniente, en términos generales, la adopción del sistema de la normación imperativa, y que incluso se justifica, en algunos casos, el sistema del control permanente.

Mantilla Molina a quien hemos seguido en esta exposición nos

advierte que un criterio ecléptico es el que inspira a la legislación mexicana: la generalidad de las Sociedades Anónimas está sometida a las normas, casi todas de carácter imperativo, que contiene en parte el Código de Comercio y la L. G. S. M., en ésta, un principio del sistema de autorización podríamos encontrar en la exigencia de la aprobación judicial para la inscripción en el Registro Público de Comercio de todas las sociedades, y entre ellas, de la Sociedad Anónima; pero la autorización está sujeta al cumplimiento de ciertas normas, de carácter predominantemente formal, y una vez cumplidas, necesariamente habrá de concederla el juez, sin que pueda examinar la conveniencia o la buena organización técnica y económica de la sociedad.

En cuanto a las sociedades que se dedican a la explotación del negocio de bancos, seguros, fianzas e inversiones, las leyes especiales que las regulan exigen que las mismas adopten la estructura de las sociedades anónimas y que para su funcionamiento se dé concesión por parte de la Secretaría de Hacienda, la cual directamente y por medio de organismos altamente especializados se reserva el derecho de vigilancia permanente y la facultad de revocar las concesiones autorizadas. En este aspecto podemos afirmar que el Estado Mexicano ha implantado el sistema de control permanente.

Es altamente interesante conocer las ideas que inspiraron al legislador mexicano al expedir la L. G. S. M. vigente, por lo que nos permitimos transcribirla.

"Nosotros podemos considerar que el examen exegético de tales normas corresponde desde un punto de vista pragmático y de adaptación de la Ley, a los tribunales y, desde un punto de vista general o de doctrina, a quienes se interesan por el estudio de nuestro derecho desde un punto de vista científico, sistematizado. Además señalaremos que se llegó al texto definitivo de la Ley atendiendo en parte y hasta donde fue posible, a elementos que en materia de sociedades han elaborado la doctrina extranjera, las leyes y los proyectos de otros países, en virtud de que nuestras instituciones legales forman parte de una cultura jurídica conectada estrechamente con el pensamiento de aquéllos países, así como nuestras leyes en vigor, en un esfuerzo por conservar todo lo que

se ha incorporado a nuestra tradición y a las particularidades de nuestro ambiente.

Es de concebirse que el ejecutivo no pudo ignorar el sentimiento de recelo, de desconfianza, justificado por la experiencia, con que grandes sectores sociales; miran a la sociedad anónima; y por esto, aunque a primera vista parezca injustificado en que la Ley no adopte como base de sus sistemas los principios que especialmente en las leyes anglosajonas han hallado amplio reconocimiento y aceptación y que inclusive entre nosotros presentaba el proyecto de la Secretaría de Industria en el año de 1929, como adecuados para lograr dentro de un marco jurídico mucho más flexible, un rápido desenvolvimiento de las compañías por acciones, se ha optado por conservar en lo básico la estructura rígida que da a la sociedad anónima el Código de Comercio; seguro el Gobierno de que si el sentimiento de desconfianza de que antes se habla puede llegar a desaparecer, ciertamente no será con la adopción de reglas que amplían demasiado las posibilidades de acción de los fundadores de esta clase de empresas. Sabemos que el Código de Comercio además de conservar las especies de sociedad consagradas en su texto, aumenta el tipo de la sociedad de responsabilidad limitada.

Este aumento no necesita justificarse ya, supuesto que desde hace tiempo se ha dejado sentir una fuerte corriente, tanto en un plano de doctrina como en diversos proyectos legislativos, encaminada a que nuestra legislación acoja esta figura de sociedad que ha de venir a constituir un tipo intermedio entre las sociedades de personas y la anónima, con las ventajas fundamentales de aquéllas y de ésta, y que es de esperarse abra un cauce natural de desenvolvimiento para las empresas de amplitud media hasta hoy, para limitar la responsabilidad de los socios, han tenido que adoptar la forma anónima, perdiendo el elemento que para muchas de ellas puede ser de gran valor, del crédito y de la reputación personal de sus componentes, y teniendo que soportar, por otra parte, la carga de una organización complicada que solo se justifica para las empresas de importancia.

Convenientemente aceptamos para todas las sociedades la posibilidad de que se constituyan como de capital variable; sin crear

un tipo nuevo de sociedad sino una modalidad que hiciera más dúctil el sistema de la Ley, facilitando la adopción de determinadas instituciones jurídicas que vienen tropezando con el obstáculo de la rigidez del Código de Comercio, en particular, tratándose de sociedades anónimas. La enumeración de la Ley no tiene el carácter de anunciativa, sino de limitativa por consiguiente el proyecto de la Secretaría de Industria adopta un criterio rigurosamente formal en lo que toca a la determinación del carácter mercantil de las sociedades. Criterio formal que fue consagrado en el Código Civil de 1928 y que se justifica independientemente de cualquier razón de índole teórica por la consideración particular de que en México la existencia de sociedades civiles de forma mercantil nunca ha respondido a una verdadera necesidad que el legislador debiera tomar en cuenta, sino en la generalidad de los casos al intento de evadir las disposiciones constitucionales que limitan en diversos aspectos la capacidad jurídica de las sociedades mercantiles". (13)

Expuesto lo anterior y aún cuando uno de los órganos de la Sociedad Anónima como lo es la Asamblea de Accionistas no es de mucha relevancia en el tema que estamos desarrollando y que corresponde fundamentalmente a la disolución de la Sociedad Anónima y sus efectos fiscales, es necesario señalar someramente las funciones de la Asamblea de Accionistas en cualquiera de sus aspectos que se presenten, es decir, ya sea Asamblea General Ordinaria o Extraordinaria, puesto que, de acuerdo con la L. G. S. M. en su Precepto 178 la Asamblea de Accionistas es el órgano supremo de la sociedad cuyas atribuciones es acordar y ratificar en todos sus términos todos los actos y operaciones de la misma y cuyas resoluciones serán cumplidas por la persona que aquella designe o a falta de designación por el Consejo de Administración.

La Asamblea de Accionistas juega un papel muy importante en última instancia en la disolución de la sociedad, puesto que este acto a criterio del sustentante será el último que ejerza dicho órgano.

13.—L. G. S. M. Exposición de Motivos.

CAPITULO II

- a) Concepto General de disolución de Sociedades Mercantiles.**
- b) Las Causas de Disolución.**
- c) La Disolución de las Sociedades Anónimas.**

CAPITULO II

a) CONCEPTO GENERAL DE DISOLUCION DE SOCIEDADES MERCANTILES.

Es posible que llegáramos a la confusión al externar nuestra opinión con respecto al primer punto de este capítulo, al "concepto general de disolución de sociedades mercantiles", por lo que consideramos que no está por demás hacer la distinción que varios autores señalan de lo que es una sociedad con aplicación al negocio jurídico o a la persona moral.

Mantilla Molina por su parte hace la distinción claramente diciendo que la palabra sociedad advierte dos acepciones, que necesariamente hay que distinguir, ya que tal palabra Sociedad se aplica tanto al negocio jurídico que crea una persona moral y relaciones jurídicas entre ella y los socios que la constituyeron, como a la persona moral misma creada por el negocio jurídico y designada con la propia expresión: Sociedad. (14)

En consecuencia y con el objeto de no entrar en errores y contradicciones haremos la aclaración que en tratándose de "Disolución de la Sociedad" emplearemos dicho término como negocio jurídico y no como persona moral pues ésta aún con el acto de disolución, subsiste, según lo manifiesta el Artículo 244 de la L. G. S. M. que a l a letra dice: Las sociedades, aún después de disueltas conservarán su personalidad jurídica para los efectos de la liquidación.

14.—M. M. Ob. cit. Pág. 441.

Por su parte Rodríguez y Rodríguez en su concepto nos dice: La sociedad mercantil supone el reconocimiento de la existencia de varias personas que crean mediante el contrato de sociedad, un complejo de relaciones de obligación y patrimoniales, al que se da un trato unitario, en la medida en que ello resulte conveniente y necesario para la mejor consecución de un fin común.

Este tratamiento unitario puede concluir por muy diversas causas, que ponen final al contrato de sociedad. Las circunstancias que, según la ley, son capaces de poner fin al contrato de sociedad, se llaman causas de disolución. El estado jurídico que resulta de la presencia de una de dichas causas es el que se llama estado de disolución, es decir, la situación de la sociedad que pierde su capacidad jurídica para el cumplimiento del fin para el que se creó y que sólo subsiste para la resolución de los vínculos establecidos por la sociedad con terceros, por aquélla con los socios y por éstos entre sí. (15)

La disolución es un acto de voluntad que tiende a hacer concluir la Sociedad es decir, extinguirla; y por consiguiente el fin de la existencia de la misma, su extinción, es lo que la ley señala como disolución, o sea el momento en que fenece la aptitud jurídica reconocida por su constitución; y por tal hecho, de aquí en adelante la sociedad sólo se considera existente a efecto de su liquidación.

La Sociedad Mercantil se constituye para fines de lucro y cuando cesan todos los objetos de su creación es cuando llega a su Disolución, con las reservas que la Ley positiva marca o señala tanto en la L. G. S. M. como en el Derecho Civil y otros códigos.

De acuerdo con la Ley los actos, que se realizan es el de cancelar los vínculos existentes entre socios y entre la sociedad y terceros, sin que puedan o deban contraerse nuevas obligaciones. (Artículos 233 y 242 de la L. G. S. M.).

La prohibición de realizar nuevas operaciones queda establecido en los preceptos antes citados para los administradores

15.—R. R. Ob. cit. Pág. 433.

y liquidadores, pero ya hablaremos de esto en el estudio que hagamos de la liquidación.

El contrato de sociedad está esencialmente dirigido al público; esto es, se trata de un complejo de relaciones jurídicas que sólo produce su plenitud de eficacia cuando se actúa como sociedad frente a los terceros. La terminación del contrato sólo produce efectos frente a dichos terceros, cuando la disolución de la sociedad se le da a conocer de un modo fehaciente y adecuado.

La terminación del contrato de sociedad no es tan sencilla como la de cualquier otro contrato, que agota sus efectos prácticamente en las relaciones recíprocas de las partes. La sociedad, dirigida a terceros, al disolverse, exige que se desanuden los lazos establecidos con las personas que con ella contrataron y como la ley protege la buena fe y los derechos de estos terceros, la disolución de la sociedad implica una situación jurídica compleja.

La existencia de su causa de disolución no acaba inmediatamente con la sociedad, sino que es el punto de partida de la situación de disolución que debe desembocar en la etapa de liquidación, legalmente organizada con vistas a la protección de los intereses de los terceros que se relacionan con la sociedad y aún de los propios socios: "disolución y liquidación no son, pues, términos idénticos, sino consecuencia necesaria, la segunda, del hecho jurídico que es la primera", o como dice un autor italiano: "la disolución es la preparación para el fin, más o menos lejano; pero no implica el fin de la sociedad".

En el derecho mexicano, los principios que acabamos de formular tienen reconocimiento expreso en el artículo 234, L. G. S. M., según el cual disuelta la sociedad se pondrá en liquidación, y, en el 244 de la misma ley, con arreglo al cual las sociedades, aún después de disueltas, conservarán su personalidad jurídica para los efectos de la liquidación. El alcance de este precepto será estudiado al hablar de los efectos de la liquidación.

Finalmente, hay que considerar la forma en que la estructura del contrato puede repercutir en su disolución. Siendo la sociedad un contrato plurilateral de organización es perfectamente posible la desaparición de una o varias partes sin que por ello la trabazón

jurídica que existe entre las demás, sufra perturbación alguna. Por eso, encontraremos formas especiales de disolución parcial que serían inconcebibles en los negocios jurídicos bilaterales. (16)

Si la sociedad fuese sólo una situación contractual entre los socios, su extinción sería cosa sencilla: los contratantes arreglarían entre ellos sus cuentas, recobrarían sus aportaciones y se repartirían los fondos sobrantes. Pero la sociedad es más que un contrato; es una colectividad que actúa en el tráfico bajo la forma de una persona jurídica que se relaciona contractualmente con quienes no son socios (terceros), creando una trama de vínculos jurídicos que no pueden cortarse de un golpe en el sentido de la disolución del contrato social.

Históricamente por lo que respecta a las disposiciones aplicables a la disolución de las sociedades mercantiles existe una relación un tanto espectacular entre dos principios que se contraponen, uno, el de la disolución por la voluntad y motivos personales; y otro el de mantener vivificante a la empresa, acto que se intenta haciendo a un lado la voluntad individual y los motivos personales de cada uno de los socios. Al consentir el quebrantamiento de los lazos contractuales en esta clase de contrato, cuando las relaciones entre los socios no son armonizantes, y frente a esto el interés colectivo o general de mantener vivificante una organización industrial de una empresa productiva y útil para la vida que, se circunscriben en el derecho presentando una fisonomía típica de la disolución frente a la reglamentación ordinaria de la resolución de los contratos.

Estos hechos están considerados como una clara tendencia evolutiva que pasa de la primacía jurídica del principio de la disolución a la del mantenimiento de la empresa.

El primero, netamente consagrado en el derecho romano, el segundo, expresamente reconocido en las más modernas legislaciones. Ambos principios tienen sus efectos en la ley, pero siempre en forma creciente un predominio del segundo sobre el primero.

16.—R. R. Ob. cit. Págs. 434 y 435.

Esta evolución pasa por tres etapas, de las cuales, la primera es la admisión del pacto de continuación con los herederos, la segunda, la exclusión de los incapaces como base del mantenimiento de la empresa: la tercera, el reconocimiento legal del principio de conservación de la empresa, en función del valor objetivo de la misma.

Esta evolución no ha respondido a motivos sentimentales, sino a la consideración legal de la variación del peso específico de las sociedades en los tiempos antiguos y modernos.

La sociedad romana, agrícola, familiar, era la quintaesencia de las relaciones de confianza y su disolución no repercutía gravemente sobre las funciones de producción, ni implicaba pérdida de valores patrimoniales, puesto que apenas sí había valores de organización.

Las sociedades comerciales de la Edad Media son ya mucho más complejas; implican una trama mayor de relaciones jurídicas con terceros y su desaparición perjudica a la colectividad, al desaparecer estas empresas de larga y complicada organización.

Finalmente, las grandes empresas industriales, de costoso establecimiento, son absolutamente incompatibles con su fácil desaparición; la economía clama por la conservación de estas complejas formas de organización.

El mantenimiento de la empresa, como finalidad legal, se alcanza por dos distintos caminos. Por un lado, mediante la aparición de formas sociales más estables, ajenas a las contingencias personales de sus socios, como ocurre con las capitalistas, cuya estructura atiende principalmente a esta necesidad; otro, la admisión paulatina de normas que tienden a restringir la influencia de las vicisitudes personales de los socios sobre la empresa social de la que formen parte.

En el derecho romano, ya hemos manifestado que tenemos el punto de partida de esta evolución. En él, son causas que extinguen el contrato de sociedad, la muerte, la *capitis diminutio*, el concurso de cualquiera de los socios y el desistimiento o rescisión (*renuntiatio*) que podrían pedir en cualquier momento los socios,

aunque no por esto quedare el socio libre de sus obligaciones, ni podría por este procedimiento perjudicar a sabiendas los intereses de sus consocios. El mismo efecto que la rescisión producía el ejercicio de la acción del contrato.

Una atenuación de la rigidez de esos principios sólo se halla en la *societas vectigalium*, en la que la muerte de uno de los socios no era causa de disolución, salvo que la personalidad del fallecido se hubiese tenido en cuenta especialmente al contratar la sociedad o fuese necesario para la atención de los negocios sociales.

Estas normas tan estrictas y contrarias al mantenimiento de la empresa resultaron sumamente gravosas, en la práctica, e inadmisibles al desarrollarse el comercio medioeval.

Aunque los preceptos del derecho romano pasaron a diversos estatutos, las necesidades de la práctica introdujeron cláusulas de continuación con los herederos, lo que forzó a los juriscultores a sutiles interpretaciones, especialmente mediante el razonamiento de considerar que la antigua sociedad continuada con los herederos era una sociedad nueva.

Numerosas combinaciones se fueron admitiendo en la práctica a impulsos de exigencias reales, de manera que, ya a mediados del siglo XVII podía considerarse como un derecho recibido la validez del pacto de continuación con los herederos. El Código Civil francés reconoció esta práctica consagrando costumbres y la opinión de doctos juristas de la época. Especialmente debe citarse la influencia de Pothier y Troplong. (17)

Sin embargo, "los inconvenientes que habían aconsejado a los juriscultos romanos a poner en el índice la prohibición del pacto de continuación con los herederos, seguían subsistiendo y no se habían atenuado al correr de los siglos. Dicho pacto obliga a los socios supérstites a sufrir la compañía de los herederos, que por su número, por su menor edad, por su posición social, por el valor moral económico, podían disminuir el vigor y el criterio de la sociedad, sin que se asegure la continuación de la

17.—R. R. Ob. cit. Págs. 435, 436 y 437.

misma porque el heredero puede renunciar a la herencia. Incluso los socios supervivientes pueden verse obligados a procurar separarse de la sociedad para no sufrir el peso muerto de la presencia de los herederos.

No es, por consiguiente, con este pacto como puede asegurarse un normal ejercicio de la empresa después de la muerte de los socios, sino que conviene abrir un nuevo camino". Este camino nos lleva a admitir el principio de exclusión de los socios que por sus circunstancias pueden ser motivo de disolución de la sociedad. En un primer momento, sólo se admitió la exclusión de los socios que devenían incapaces, o que habiendo infringido el contrato social debían ser expulsados de ella para impedir su disolución. En un segundo momento, se llega a admitir incluso que el fallecimiento de un socio no era motivo de disolución de la sociedad, sino causa de exclusión del socio fallecido, mediante la admisión de la eficacia legal del pacto de continuación entre los socios supervivientes.

Esta segunda etapa, en la evolución legislativa está enmarcada en nuestro derecho mexicano de acuerdo con la expresión literal del Artículo 230 de la Ley General de Sociedades Mercantiles que permite y consiente el pacto de continuación con los herederos o el de exclusión del socio fallecido y la permanencia de la sociedad entre los supérstites; en los Códigos de Comercio de 1854 y 1889 se encuentran disposiciones análogas según lo previenen los Artículos 261, 457 y 133 de dichos ordenamientos.

Si hacemos incapié en el punto contrario a la disolución, que es el principio de mantenimiento de la empresa, es porque ésta, representa un valor objetivo de organización que debe ser conservado; en el concierto organizador del empresario, el trabajo del personal, los derechos sobre cosas materiales e inmateriales que forman un todo, se une algo imponderable que en conjunto y desde el punto de vista económico debe ser considerado como un valor especial. La ley está y debe estar siempre en defensa y en contra de todas las causas de disolución de la empresa.

Una ley similar "la de Quiebras" tanto en su exposición de motivos como en su articulado, consagra expresamente el mante-

nimiento de la empresa como una de sus directrices fundamentales y reconoce como una finalidad importante la de conservar el valor objetivo de organización que toda empresa supone.

b) LAS CAUSAS DE DISOLUCION.

Señalar las causas de la Disolución de una Sociedad Mercantil, y en el caso que nos ocupa, de la Sociedad Anónima, no significa indicar o apuntar las mismas causas que la Ley preceptúa, sino que más bien, todas ellas como principales y sin contraponerse a la Ley, deben y pueden pactarse en el Contrato Social, y además estar indicado en la escritura constitutiva y en los estatutos así como en el protocolo de inscripción en el Registro Público de Comercio.

Haciendo un análisis de lo dicho en el párrafo que antecede, y tomando en cuenta las fuentes de que se derivan las causas de disolución podemos dividir éstas en legales y voluntarias; las primeras o sean las causas legales, son aquellas que la Ley General de Sociedades Mercantiles establece en sus preceptos 229, 230, 34, 38 y 50 respectivamente cuyo contenido es indispensable transcribir como sigue:

ARTICULO 229.—Las sociedades se disuelven:

- I.—Por expiración del término fijado en el contrato social;
- II.—Por imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar éste consumado;
- III.—Por acuerdo de los socios tomado de conformidad con el contrato social y con la ley;
- IV.—Porque el número de accionistas llegue a ser inferior al mínimo que esta ley establece, o porque las partes de interés se reúnan en una sola persona;
- V.—Por la pérdida de las dos terceras partes del capital social.

ARTICULO 230.—La sociedad en nombre colectivo se disolverá, salvo pacto en contrario, por la muerte, incapacidad, exclusión o retiro de uno de los socios, o porque el contrato social

se rescinda respecto a uno de ellos. En caso de muerte de un socio, la sociedad solamente podrá continuar con los herederos cuando éstos manifiesten su consentimiento; de lo contrario, la sociedad, dentro del plazo de dos meses, deberá entregar a los herederos la cuota correspondiente al socio difunto, de acuerdo con el último balance aprobado.

ARTICULO 34.—El contrato social no podrá modificarse sino por consentimiento unánime de los socios, a menos que en el mismo se pacte que pueda acordarse la modificación por la mayoría de ellos. En este caso la minoría tendrá el derecho de separarse de la sociedad.

ARTICULO 38.—Todo socio tendrá derecho a separarse cuando, en contra de su voto, el nombramiento de algún administrador recayere en persona extraña a la sociedad.

ARTICULO 50.—El contrato de sociedad podrá rescindirse respecto a un socio:

- I.—Por uso de la firma o del capital social para negocios propios;
- II.—Por infracción al pacto social;
- III.—Por infracción a las disposiciones legales que rijan al contrato social.
- IV.—Por comisión de actos fraudulentos o dolosos contra la compañía.
- V.—Por quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio.

Son causas voluntarias todas aquellas establecidas en el contrato constitutivo y consideradas por los socios como motivos eficientes de disolución.

Por tal motivo y expuesta esta diferenciación de causas legales y voluntarias de disolución, considerando su eficacia pueden estimarse en otro sentido, y para evitar errores o equívocos hablaremos en un segundo aspecto de causas ope legis en lugar de causas legales, y ex voluntate para causas voluntarias; las primeras o sean causas ope legis son aquellas que producen sus

efectos mecánicamente, es decir, sin necesidad de decisión por parte de los socios o de alguna autoridad.

Y las segundas, causas ex voluntate son aquellas que para que produzcan sus efectos normales, es necesaria una declaración de voluntad por parte de los socios, aunque pueda recurrirse a la autoridad judicial en defecto de la expresión de voluntad por parte de los mismos.

El autor que en esta exposición nos sirve de guía manifiesta que el artículo 232 de la Ley General de Sociedades Mercantiles es básico al respecto, en cuanto que en su párrafo primero declara que la disolución de la sociedad por expiración del término fijado en el contrato social se realizará por el solo transcurso del mismo, mientras que en los demás casos comprobada por la sociedad la existencia de causas de disolución se inscribirá ésta en el registro público de comercio.

En el derecho mexicano, la única causa de disolución ope legis es el transcurso del término, con los efectos que después vamos a indicar. En todos los casos, la disolución es facultativa porque la ley pone ante los socios las causas de disolución, pero no los obliga a utilizarlas, por lo que si no acuerdan o declaran la disolución, la sociedad continuará su ejercicio por el tiempo originariamente fijado; además la suerte de la sociedad está así ligada a la voluntad de los socios, estos fundan la sociedad, dirigen su actividad y deciden su extinción; la disolución de todas las hipótesis legislativamente previstas, aún aquellas de derecho reposa siempre sobre la voluntad de los socios y a través de ésta en la de la sociedad.

En el Derecho Mexicano y por lo que respecta al Artículo 232 de la Ley General de Sociedades Mercantiles a que hicimos referencia con anterioridad y que en esencia nos determina claramente que la única causa de disolución ope legis es el transcurso del término, en todos los demás casos, es necesario o indispensable un acto de voluntad de la sociedad para comprobar por sí misma de la existencia de la causa de disolución; pudiera decirse también, que el transcurso del tiempo es una causa voluntaria puesto que dentro de la escritura constitutiva está establecida por

los mismos socios y todos la consintieron hasta el final ya que no hubo modificación alguna; el precepto legal que comentamos en su párrafo tercero indica que cualquier interesado podrá pedir a la autoridad judicial en juicio sumario la declaración de existencia de la causa de disolución y, la orden de inscripción de la misma en el Registro Público de Comercio, cuando dicha sociedad desconozca la causa de disolución existente.

Lo manifestado en renglones inmediatamente anteriores es el de saber o determinar quienes son los interesados para recurrir ante la autoridad judicial para que declare existente una causa de disolución cuando la sociedad se niegue a ello. Consentimos en que todo socio es un interesado, pero no nada más estos, sino también los acreedores de la sociedad, los acreedores particulares de los socios, y los contratantes de la sociedad, etc., etc. ya que no cabe una enumeración casuística de los que pueden ser estimados como interesados.

En la doctrina italiana existe la disolución coactiva administrativa, que consiste, en la exigencia del poder público para la disolución de la sociedad haciendo su liquidación por órganos especiales. Hay en el Derecho Mexicano dos situaciones análogas, en la que el estado exige la disolución y liquidación de determinadas sociedades mercantiles o asociaciones, como son las sociedades de responsabilidad limitada e interés público, en las cooperativas y en las asociaciones de productores, es una; y otra, en la que el poder ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público obliga a las instituciones de seguros y de fianzas a disolverse y a liquidarse de acuerdo con un procedimiento especial; todas estas manifestaciones las podemos observar a través de las leyes respectivas.

Son de trascendencia general y de mucho interés las causas de disolución de una sociedad que bien pueden distinguirse, dichas causas, unas como generales y las otras como especiales; las primeras nos conducen a todas las clases de sociedades mercantiles, y a quienes les atañen dichas disposiciones; y las segundas las que solo afectan a determinadas formas de sociedades mercantiles.

Si la causa de disolución es total, hay una ruptura general de los vínculos que la sociedad supone, de manera que es la sociedad en su conjunto, la que va a desaparecer, como consecuencia del rompimiento de los lazos existentes entre cada uno de los socios y la sociedad y de aquellos entre sí. Pero si sólo afecta al vínculo que une a uno o varios socios con la sociedad y con los demás, debemos considerar que estamos en la presencia de una disolución parcial.

Hay quienes opinan que esta forma de decir de disolución parcial no es correcta aduciendo que la rescisión parcial no es disolución sino mantenimiento de la entidad o sujeto de derecho, pero considerando la estructura jurídica del contrato de sociedad podemos decir lo contrario, ya que la disolución no obstante las diversas causas se funda siempre en la voluntad social, es decir, se excluye con ello la posibilidad de la disolución por obra de los acreedores, sean sociales o particulares de los socios, o en general por obra de cualquier tercero.

Vistas las manifestaciones hechas en renglones arriba y deseando conservar el orden de las exposiciones hechas en relación al desarrollo de nuestro estudio, debemos enseguida concluir con Mantilla Molina en lo que se refiere al punto de Disolución de las Sociedades Mercantiles y principalmente a las causas que la originan.

El autor que mencionamos distingue dos casos de disolución, una parcial y la otra total del negocio jurídico Sociedad; la primera, denominada así por algunos autores queda comprendida dentro del concepto general de disolución de los negocios jurídicos. La disolución parcial de la sociedad no es otra cosa que la extinción del vínculo jurídico que liga a uno de los socios con la sociedad; y la disolución total, no termina el negocio jurídico ni ninguna de las relaciones jurídicas creadas por él; la sociedad conserva su personalidad moral, y los socios, el carácter de tales; las normas establecidas en el negocio constitutivo, su validez, etc., la disolución total de la sociedad no es sino un fenómeno previo a su extinción, a lograr la actividad social durante la etapa que sigue a la disolución o sea la liquidación.

Por consiguiente vamos a exponer primeramente todas las causas de disolución parcial haciendo un breve estudio de cada una de ellas, para posteriormente señalar las causas de disolución total.

Son causas de disolución parcial las siguientes:

- a) Ejercicio del derecho de retiro por parte del socio.
- b) Violación de sus obligaciones.
- c) Comisión de actos fraudulentos o dolosos contra la compañía.
- ch) Declaración de quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio.
- d) La muerte del socio.

Pero debemos agregar como ya dijimos anticipadamente que en los estatutos que rigen a la sociedad pueden inscribirse no una ni dos sino un sinnúmero de causas para la disolución de la sociedad.

La primera de las causas señaladas y que se refiere al derecho de retiro por parte de los socios está regulada por el artículo 206 de la Ley General de Sociedades Mercantiles en tres casos como son: a) cambio de la finalidad de la sociedad; b) cambio de su nacionalidad; y c) transformación de la sociedad.

Por regla general, el acuerdo modificatorio de los estatutos produce efectos a un respecto a los socios que han votado en contra de él; sin embargo, la Ley considera de especial gravedad dichas resoluciones protegiendo a los socios que han votado en contra del acuerdo concediéndoles el derecho de separarse de la sociedad y a que se les entregue el valor de sus acciones, calculados sobre las bases que suministre el último balance aprobado.

Doctrinalmente este derecho de retiro debe ejercerse dentro de los 15 días siguientes a la clausura de la asamblea en que se llevó a efecto el acuerdo modificatorio de los estatutos; y para ello habrá que reducir el capital social con la publicidad necesaria

al efecto; a no ser que haya quien adquiera las acciones del socio que pretenda retirarse, caso en el cual en rigor, no llega a ejercerse el derecho de retiro ni se realiza la disolución parcial de la sociedad.

En las sociedades colectivas y en las comanditas simples el derecho de retiro se concede con mayor amplitud, así como también en la de sociedad limitada.

Aunque a la compañía entrara un nuevo socio a sustituir al que se retira, no por ello dejaría de disolverse el negocio social respecto del primero; simplemente se realizaría una doble modificación en la escritura social: salida de un socio y entrada de uno nuevo. No cabe, como en las sociedades por acciones, sustituir un socio por otro, sin modificar la constitución social.

De la causa "violación de sus obligaciones", faculta a la sociedad para rescindir el negocio social; esta facultad está regulada en las fracciones I a III del Artículo 50 en relación con los artículos 57, 86 y 211 de la L. G. S. M.

La tercera de las causas citadas está regida por los mismos preceptos invocados en la anterior correspondiendo a la fracción IV del artículo 50 de la ley invocada; y se da en la sociedad colectiva, en la comandita simple, en la limitada y en la comandita por acciones respecto de los comanditados.

Así como las dos anteriores la cuarta causa que corresponde a declaración de quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio, está regulada por el artículo 50 fracción V y del 57 de la misma ley.

Se comprende de suyo que en las sociedades en que prepondera el intuitu personae pueda excluirse al socio que ha perdido las cualidades de solvencia, honorabilidad o inteligencia, que se tomaron en consideración para su ingreso en la compañía.

Inexplicablemente, la Ley no hace aplicable esta causa de exclusión de socios a la limitada, no obstante que también en ella es importante el intuitu personae, y que rige en la comandita simple, incluso respecto de los socios de responsabilidad limitada.

Y por último la muerte del socio tiene muy diversas consecuencias según la sociedad que se trate; en la anónima, en la limitada y en la comandita por acciones si el fallecido era comanditario, no produce ningún efecto sobre el negocio social; los derechos y obligaciones del socio se transmiten a sus herederos.

Por el contrario, si fallece un socio comanditado en la comandita por acciones, o cualquiera de los socios en la colectiva o en la comandita simple, tal hecho producirá, salvo disposiciones en contrario del acto constitutivo, la disolución total de la sociedad (Artículos 230 y 231).

Tanto en las sociedades que acaban de mencionarse, como en las limitadas, es válido establecer que la muerte de un socio produce la disolución parcial de la sociedad, es decir, que la compañía continuará entre los socios supérstites; y a los herederos del difunto se les liquidará la parte social de su causante (Artículo 32, 57, 67 y 211).

La cláusula de la escritura social que prevenga la continuación de la compañía con los herederos del socio fallecido sólo produce sus efectos cuando dichos herederos manifiestan su consentimiento, pues de lo contrario, se producirá la disolución parcial de la sociedad, y dentro de un plazo de dos meses deberán entregárseles la cuota que les corresponda según el último balance (Artículos 230, párrafo segundo).

Dado el estudio y comentarios que se han hecho de las causas de disolución parcial hasta aquí, aunque pequemos de redundantes, se hace necesario hacer la transcripción completa de lo expuesto por Mantilla Molina en relación a dicho estudio anterior, y que se encuentra en la página 445 de su texto:

Consideramos esta disposición criticable y contraria a nuestra tradición jurídica. Va en contra del principio de conservación de la empresa, a que tanta importancia se atribuye en la literatura mercantil contemporánea, y, en ocasiones, puede ser altamente perjudicial a la compañía y a sus acreedores, al ponerla en el trance de obtener, en el perentorio plazo de dos meses, los fondos necesarios para liquidar a los herederos del socio difunto el importe de su cuota. Ciertamente que las Ordenanzas de Bilbao dis-

ponían que si la viuda y herederos querían proseguir la misma compañía debería otorgar nueva escritura (cap. X núm. 9); pero tal norma no suponía un previo pacto de continuación, como lo supone el artículo 230 L. G. S. M., ya que a falta de dicho pacto no bastaría, para continuar la sociedad, el consentimiento de los herederos, sino que precisaría también el de los socios supervivientes. En el Código Laredo, en el de 1889 se consideraba causa de disolución la muerte de un socio, pero ninguna restricción se oponía al pacto de continuar con los herederos.

Aquellas razones y estos antecedentes históricos han sido desconocidos en el artículo 230 L. G. S. M. sin que en la exposición de motivos se indique los que se tuvieron para ello.

Creemos que la norma comentada se introdujo en la L. G. S. M. como consecuencia de una mala lectura del artículo 250 del Proyecto de D'AMELIO, conforme al cual la muerte del socio no produce la disolución total de la sociedad, sino su disolución parcial, y aún ésta no se llevará a cabo ni los herederos y los socios supervivientes prefieren continuar la sociedad. No se priva de efectos a una cláusula de la escritura, sino que se atenúa, en pro de la continuación de la empresa, una disposición legal, la disolución parcial, que en sí misma es más favorable a dicha continuación que la Ley Mexicana, que en caso semejante dispone la disolución total de la sociedad.

En los proyectos de Código de Comercio, como es obvio, sigue sin producir efectos la muerte de un socio en las sociedades anónimas y comandita por acciones, si el fallecido era un comanditario. Tampoco los producirá, salvo pacto en contrario, en la limitada; el pacto es posible para liquidar a los herederos del socio fallecido, salvo que éstos y los socios supervivientes convengan en la continuación de la sociedad. En la colectiva, por el contrario, es necesario el pacto expreso para que la sociedad continúe con los herederos del socio fallecido.

Causas estatutarias de disolución parcial. La escritura constitutiva de la sociedad puede ampliar las causas de disolución parcial, bien estableciendo nuevos casos en que puede ejercerse el derecho de retiro, bien imponiendo obligaciones especiales cuya vio-

lación diera lugar a la rescisión, bien previendo la exclusión al realizarse determinada condición. (18)

Por su parte Rodríguez y Rodríguez a este respecto nos dice que la disolución parcial no es otra cosa que la llamada rescisión del contrato de sociedad, y que dicha disolución parcial no afecta a todos los vínculos individuales o a algunos de ellos, pero, respecto de los afectados sucede como en la disolución total, puesto que se rompen los lazos con la sociedad, con los socios y con los terceros, y se obtiene la restitución de la aportación, salvo las acciones por daños y perjuicios que pueden competir a la sociedad.

La disolución parcial es de la sociedad; es el contrato social concebido como institución plurilateral, el que sufre la amputación de una o varias de las partes que lo integran: para el resto los vínculos jurídicos subsisten sin modificación. Que unos hablen de disolución parcial y otros de rescisión, el resultado será siempre el mismo; la ruptura del vínculo contractual social, solo por lo que alguno o algunos socios compete.

Lo que sucede es que muchas personas todavía no alcanzan a comprender la diferente estructura del contrato social, como plurilateral, de los contratos bilaterales de cambio; en éstos no se concibe la disolución o rescisión parcial: en aquellos sí.

Por consiguiente sigue diciendo el autor que comentamos que de la disolución parcial se encuentran dos formas que son la exclusión y la separación; se produce la exclusión, cuando la sociedad reacciona contra un socio, es decir lo expulsa de ella y hace concluir el contrato con el mismo; la separación, cuando el socio se elimina por sí mismo, se sale de la sociedad provocando con ésto la conclusión del contrato por lo que a él concierne. Generalmente, la exclusión es una medida de defensa de la sociedad contra el socio; la separación lo es del socio contra la sociedad.

La separación constituye la conclusión parcial del contrato

18.—M. M. Ob. cit. Págs. 442 a 446.

de sociedad por la voluntad del socio, y procede en los casos en que la Ley o los estatutos lo permitan, por esta razón se concibe la idea de que se trata de una institución de carácter excepcional, que atribuye a la voluntad de un solo socio la posibilidad de concluir el contrato por el que estaba vinculado. (19)

En nuestro concepto ambos autores coinciden en las causas de separación que se establecen para toda clase de sociedades mercantiles.

Analizando el derecho de separación que concierne a los socios hemos podido observar su clasificación, sus defensas y los límites de la competencia de la asamblea.

El derecho de separación en la sociedad anónima, es al menos, la auténtica puerta de escape que se abre para el accionista aplastado por la voluntad mayoritaria; y frente a la tesis de modificabilidad de los estatutos de estas sociedades anónimas se alzó la antítesis de la absoluta modificabilidad de los estatutos sin otros límites que los pactos estatutarios en contra.

La síntesis admitió la libre modificabilidad, con tal de que no se afectase las bases esenciales de la sociedad. Este concepto es de una vaguedad tal que motivó una amplia elaboración doctrinal y jurisprudencial, al determinar la competencia de la asamblea, le reconocía la más amplia libertad limitada tan solo por la imposibilidad de constituirse en una sociedad distinta, y por los derechos propios de los accionistas.

Nos consagramos en el presente inciso a hacer todas las manifestaciones existentes en relación a la disolución en general, y hemos convenido en las dos formas principales de disolución: la Parcial y Total; como ya hicimos una exposición por demás abundante, clara y precisa de la disolución Parcial, es necesario formular aunque sea someramente las características y causas de la Disolución Total, para hacer una justa distinción de ambas con el fin de encontrar o establecer los efectos legales, fiscales y efectos en relación con el impuesto sobre la Renta y demás leyes co-

nexas, así como las relaciones que se establecen con el fisco, y las obligaciones que en el campo del Derecho Fiscal implican en la Disolución de las Sociedades y particularmente en las Sociedades Anónimas.

Comenzaremos por invocar a la Ley, y en este caso de Disolución Total, la L. G. S. M. vigente en su artículo 229 nos señala todas y cada una de las causas para tal hecho.

Pero antes también cabe hacer una breve manifestación de lo que se debe entender o mejor dicho se entiende por causas de disolución total o sea su concepto; consistiendo en que aquellas rompen el vínculo social entre todos los socios, es decir, que cuando dichas causas se producen; originan la conclusión de las relaciones sociales para todos y cada uno de los socios y sin excepción alguna.

Aún cuando la Ley señala las causas de disolución total, los socios por voluntad propia en la escritura constitutiva pueden señalar o establecer expresamente otros casos para dicha disolución que no operan ipso iure, pero que al declararse su existencia producen sus efectos.

Ahora bien, tal declaración no es potestativa sino necesaria, de modo que si no la realiza la sociedad misma, cualquier interesado (socio, acreedor de la sociedad, acreedor de un socio, etc.), puede obtener que la autoridad judicial haga la declaración omitida por la sociedad, y ordene su inscripción en el Registro de Comercio. (20)

Las causas de disolución que se encuentran en este caso, todas están prescritas en la L. G. S. M. en sus diferentes preceptos y fracciones y son:

- a) Imposibilidad de realizar el fin social.
- b) Consumación del fin social.
- c) Disminución de los socios a un número inferior al mínimo.

20.—M. M. Ob. cit. Pág. 446. *

legal (cinco en las sociedades por acciones; diez en las cooperativas; dos en las demás).

- ch) Pérdida de las dos terceras partes del capital social.
- d) Realización habitual de actos ilícitos.
- e) En la colectiva, en la comandita simple y en la comandita por acciones, respecto a los comanditados, la muerte de un socio.
- f) Fusión con otra sociedad.

A especie de cometario, dentro del Derecho Mexicano, no es posible concebir que se consideren causas voluntarias o potestativas de disolución las expuestas en el párrafo anterior, pues más que un acto de voluntad por la declaración de la sociedad de la existencia de una causa de disolución, tal hecho, constituye más bien un acto voluntario, dicho de otro modo, constituye un conocimiento. La sociedad puede hacer desaparecer dicha causa en tanto modifique su constitución, y por consiguiente cualquier interesado puede obtener la declaración judicial de disolución en cuanto aquella subsista. En otros casos, mejor dicho en otras hipótesis, nace un derecho de retiro en favor de los socios disidentes (de disolución total pasa a disolución parcial); lo que quiere decir que no puede obligarse a permanecer en la sociedad a quienes no lo desean, después de que la sociedad ha perdido las dos terceras partes del capital social. Y por último, la misma sociedad se considera impotente para evitar la disolución en cuanto se reduce el número de socios.

Mantilla Molina establece, es decir comenta que en Derecho Mexicano no es posible o no es cierto que se requiera un acuerdo de la Junta de socios o de la asamblea de accionistas para declarar la disolución de la sociedad por las causas establecidas en las fracciones II, IV y V del artículo 229, puesto que ningún texto legal lo manifiesta así. La comprobación de que exista la causa de disolución puede hacerla la sociedad por medio del órgano al que corresponde normalmente la realización de actos jurídicos, o sea el órgano de administración. Y sigue diciendo el autor comentado... Como negar a un órgano social la facultad que la ley concede a

cualquier interesado? Y absurdo sería hacerle recurrir a los tribunales cuando nadie niega la causa de la disolución. (21)

Para las sociedades autorizadas para colocar sus títulos entre el público, y que tomen el acuerdo de disolverla están obligadas, dentro de los tres días siguientes a dicho acuerdo, a comunicar a la Comisión Nacional de Valores, de acuerdo con una circular emitida por ésta y publicada en el Diario Oficial de la Federación del 9 de diciembre de 1949.

Por lo que hace a la realización de actos ilícitos por la sociedad, debe desde luego considerarse como una causa de nulidad de tales actos, como serán también causas de disolución. La ley penal más rígida que la L. G. S. M. impone la disolución como pena por el acto ilícito; y tal disolución puede ser solicitada por el Ministerio Público.

Considerando nuestro estudio anterior frente a los diversos efectos que puede producir, la muerte de un socio en los casos en que prepondera el intuitu personae produciendo la disolución total de la sociedad, salvo pacto en contrario, excepto en la limitada, en que la sociedad continúa con los herederos, aunque también vale la cláusula que establezca la disolución total o parcial.

La L. G. S. M. equipara, erróneamente, la muerte de un socio con su incapacidad, exclusión o retiro, y todavía añade que se disolverá la sociedad colectiva o comandita "porque el contrato social se rescinda respecto a uno de ellos".

Decimos que esta norma es errónea, porque no tiene sentido rescindir el negocio social respecto de un socio y que acto continuo se disuelva totalmente la sociedad; si la Ley hubiera querido esto, habría declarado de modo directo que dan lugar a la disolución total de la sociedad las causas que ha enumerado como bastantes para provocar la rescisión. Tampoco se explica que la incapacidad de lugar a la disolución total, y la interdicción sólo de base a la rescisión o disolución parcial. Ante los absurdos y contradicciones a que conduciría la letra de este artículo, precisa darle

21.—M. M. Ob. cit. Pág. 447.

una interpretación restrictiva; la rescisión del negocio social o el retiro de uno de los socios, da lugar a la disolución total de la sociedad únicamente en el caso de que el número de los restantes no sea, al menos, de dos.

Esta interpretación restrictiva encuentra apoyo en la circunstancia de que el artículo 249 del Proyecto D'Amelio, en el que parece inspirado el precepto mexicano, dice expresamente que la disolución se produce sólo en el caso mencionado antes. Además, de acuerdo con nuestra ley, no es posible la sociedad de un solo socio, y sin embargo, el texto de la fracción IV del artículo 229 se refiere literalmente al caso de reunión en una sola persona de las partes de interés, y no al caso de que quede un solo socio por exclusión o retiro de los otros, hipótesis que ha de contemplarse en el siguiente artículo 230.

Continúa diciéndonos el maestro Mantilla Molina, a este respecto que Rodríguez y Rodríguez intenta conciliar las disposiciones contradictorias, mediante la consideración de que, a petición de cualquier socio, la asamblea puede acordar la disolución total, en caso de rescisión respecto de un socio; pero no llega a adoptar esta solución, porque le parece que está contrariada por el temor imperativo del artículo 230.

Que la muerte de un socio es por sí sola causa de disolución total de la sociedad colectiva, resulta suficientemente de que el artículo 50 no la menciona entre las causas de disolución parcial, y de que el artículo 32, interpretado a contrario sensa, establece que sin cláusula expresa la sociedad no continúa con los herederos.

La muerte de un socio colectivo, o de un comanditado, produce, conforme a los proyectos de Código de Comercio, la disolución total de la sociedad, salvo pacto en contrario. En la limitada la situación es la inversa: se requiere pacto expreso para que la muerte de un socio provoque la disolución total, y aunque exista el pacto, la sociedad puede subsistir si así lo acuerdan unánimemente los sobrevivientes (artículos 310 y 311, en 1960).

Los socios pueden y autorizados por la Ley modificar la escritura constitutiva en cualquier tiempo con el fin de reducir el plazo de duración de la sociedad y provocar su inmediata disolu-

ción; en este caso claramente vemos una causa de disolución voluntaria o potestativa. Por lo tanto sin que la resolución del órgano social competente, los terceros interesados, pese al tenor literal del Artículo 232 de la Ley tantas veces invocada, no pueden solicitar el registro de la disolución. (22)

Por lo que hace a las causas de disolución total Rodríguez y Rodríguez analiza uno a uno todos los supuestos que la L. G. S. M. señala en su precepto 229; y así con respecto a la conclusión del término nos dice que es un elemento del contrato de sociedad, pero no un dato indispensable pues en nuestro derecho mexicano la constitución de sociedades mercantiles por tiempo indefinido son aceptables. La escritura constitutiva de la formación de dichas sociedades declara la voluntad expresa sobre la duración de la sociedad, ya sea por tiempo fijo o por tiempo indefinido; pero, junto a estas dos hipótesis se plantea una tercera consistente en que ni en la escritura constitutiva ni en los estatutos figura declaración alguna sobre tal duración.

En el primer caso en que la escritura constitutiva señala un tiempo fijo o determinado, el transcurso del mismo determina automáticamente la disolución de la sociedad; esto ocurre en todas las legislaciones del mundo, y más aún en nuestro derecho positivo, en cuanto que las sociedades se disuelven por expiración del término establecido en el contrato social, y de acuerdo con el artículo 229 fracción I y 232 párrafo 1o. la disolución de la sociedad se realiza por el solo hecho de transcurrir el tiempo establecido para su duración.

Los socios no necesitan acuerdo alguno, éste solo se requiere para las demás causas de disolución; ni se precisa de su inscripción para que produzca efectos entre los socios y entre terceros. Todo lo inmediato anterior está inserto en el Contrato de Sociedad o en el de Adhesión al mismo en la calidad de socio. Y decimos que tampoco es necesaria su inscripción porque ésta automáticamente está considerada al haberse hecho la inscripción de la escritura constitutiva o de cualquier modificación de la misma

hecha con anterioridad y en la cual se supone que la duración de la sociedad es un dato conocido de todos los que se relacionan con ella, y por tal razón el transcurso del plazo produce efectos frente a terceros a los que se presume sabedores de su contenido.

Con el tema de la disolución por el mero transcurso del plazo hay ligados dos problemas interesantes; uno, es el relativo a la ampliación o disminución del plazo previsto como de duración de la sociedad, el otro es el de los efectos que produce la continuación de hecho de la sociedad después del transcurso del plazo. Esta ampliación o disminución del plazo de duración es una resolución que puede ser adoptada por toda sociedad mercantil, de acuerdo con las normas señaladas para la modificación de los estatutos según la clase de sociedad de que se trate.

Esta libertad que podría considerar una molestia para los socios disconformes tiene un enérgico correctivo en la mayor parte de las sociedades mercantiles; por ejemplo en las sociedades personales la modificación de los estatutos concede un derecho de separación a los inconformes; contrariamente, es decir no se les permite separar a los socios por estas causas en las sociedades de capital, sino sólo en los casos excepcionales previstos en el artículo 206 para la sociedad anónima.

Pero, los titulares de acciones, ya sean nominativas o al portador, pueden recuperar el valor de su aportación mediante la sesión de sus títulos.

Los socios de la sociedad de responsabilidad limitada no tienen el derecho de separación concedida a los socios de la sociedad colectiva y en comandita en el caso de prórroga o disminución de la duración de la sociedad, ni tampoco pueden liberarse de su compromiso por la cesión de su participación social, puesto que dicha cesión está subordinada de un modo absoluto al consentimiento de los demás socios. (23)

Todas estas circunstancias expuestas brevemente en renglones arriba, o sea a los derechos y obligaciones que corresponden a todos y cada uno de los socios de toda sociedad mercantil, y so-

bre todo de la sociedad anónima por lo que respecta a las causas de disolución total de dichas sociedades y en particular a la conclusión del término para su ejercicio, sabemos perfectamente que la L. G. S. M. en sus artículos 78 fracción VIII y 182 fracción I y II regula la competencia de la Asamblea General de la sociedad de responsabilidad limitada y de la sociedad anónima respectivamente, en lo que hace a la disminución del plazo de duración de la sociedad.

Ahora bien, en tratándose de acreedores de la sociedad, éstos, tienen más garantía de pago al estar funcionando la sociedad, que estando disuelta, pero si se trata de acreedores de los socios en particular, en este caso tales acreedores pueden ejercer su acción sobre la parte del patrimonio que corresponda al deudor, en la forma expresa que para toda clase de sociedades mercantiles lo manifiesta la L. G. S. M. en su artículo 23 y que a la letra dice:

ARTICULO 23.—Los acreedores particulares de un socio no podrán, mientras dure la sociedad, hacer efectivos sus derechos sino sobre las utilidades a que correspondan al socio, según el balance social, y, cuando se disuelva la sociedad, sobre la porción que le corresponda en la liquidación.

Podrán, sin embargo, embargar esta porción, y, en las sociedades por acciones, embargar y hacer vender las acciones del deudor.

Cuando las acciones estuvieren caucionando las gestiones de los administradores o comisarios, el embargo producirá de que, llegado el momento en que deban devolverse las acciones, se pongan estas a disposición de la autoridad que practicó el embargo, así como los dividendos causados desde la fecha de la diligencia.

Dicho y hecho lo anterior, y en lo que respecta a la prórroga del ejercicio de duración de la sociedad, dicha prórroga podrá ser impugnada en cuanto caiga bajo el ilícito penal de fraude; por lo que cabe señalar que el acuerdo de prorrogar el plazo previsto para la duración de la sociedad deberá tomarse antes de que este expire; si el término se hubiere cumplido, la disolución ya operó sus efectos y ningún socio podría ser obligado, a no ser con su propio consentimiento, a pasar por la decisión mayoritaria de

una prórroga. El acuerdo posterior al transcurso del plazo supone la constitución de una nueva sociedad, tanto desde el punto de vista formal, como del fiscal.

Si transcurrido el plazo la sociedad continúa operando como si nada hubiese ocurrido, se crea una situación especial.

Mientras los socios no reclaman, no hay problema, dada su voluntad tácita o presunta, deducida de la actitud pasiva ante la continuación de la actividad normal de la sociedad o incluso de actos obstativos. Las dificultades empiezan cuando algún socio reclama o protesta de la situación así creada. Parece que en este caso puede hablarse con toda corrección de sociedad irregular y por lo tanto debe aplicarse el régimen propio de las sociedades irregulares según expresión literal del Artículo 2o. en relación con el 233 de la L. G. S. M., y que para mayor entendimiento de lo expuesto se hace necesario su transcripción:

ARTICULO 2o.—Las sociedades mercantiles inscritas en el Registro Público de Comercio tienen personalidad jurídica distinta de la de los socios.

Salvo el caso previsto en el artículo siguiente, no podrán ser declaradas nulas las sociedades inscritas en el Registro Público de Comercio (ver artículo 260 al 264).

Las sociedades no inscritas en el Registro Público de Comercio, que se hayan exteriorizado como tales frente a terceros, consten o no en escritura pública, tendrán personalidad jurídica.

Las relaciones internas de las sociedades irregulares se regirán por el contrato social respectivo y, en su defecto, por las disposiciones generales y por las especiales de esta Ley, según la clase de sociedad de que se trate.

Los que realicen actos jurídicos como representantes o mandatarios de una sociedad irregular, responderán del cumplimiento de los mismos frente a terceros, subsidiaria, solidaria e ilimitadamente, sin perjuicio de la responsabilidad penal en que hubieren incurrido, cuando los terceros resultaren perjudicados.

Los socios no culpables de la irregularidad podrán exigir da-

ños y perjuicios a los culpables y a los que actuaren como representantes o mandatarios de la sociedad irregular.

ARTICULO 233.—Los administradores no podrán iniciar nuevas operaciones con posterioridad al vencimiento del plazo de duración de la sociedad, al acuerdo sobre disolución o la comprobación de una causa de disolución. Si contravinieran esta prohibición los administradores serán solidariamente responsables por las operaciones efectuadas.

En consecuencia, en ambas expresiones literales de los preceptos transcritos se prevee respectivamente una responsabilidad limitada para aquellos socios que actúan en nombre de la sociedad sean o no administradores; y, serán responsables solidariamente de todas las operaciones efectuadas con posterioridad al vencimiento del plazo de duración de la sociedad, los administradores ya sea que actúen o dejen de actuar. Como corolario a estas disposiciones, el socio disconforme podrá exigir la disolución de la sociedad.

En caso de que el plazo de duración de la sociedad sea por tiempo indefinido según lo expresa la Ley y en el caso de nuestro estudio en tratándose de cualquier clase de sociedad mercantil, siempre se hace necesario determinar las situaciones para finalizar el ejercicio social.

Aún en el derecho extranjero se reconoce un derecho de renuncia por parte de los socios, los cuales se desligan de la sociedad por petición expresa con su liquidación que les corresponda del patrimonio social.

A este respecto el Artículo 2720 fracción VI del Código Civil para el Distrito y Territorios Federales en relación con el 2723 y 2724 del mismo ordenamiento determinan con claridad las causas y explicaciones por las que una sociedad puede disolverse y así:

Artículo 2720.—La sociedad se disuelve; . . .

Fr. VI.—Por la renuncia de uno de los socios, cuando se trate de sociedades de duración ilimitada y los otros

socios no deseen continuar asociados, siempre que esa renuncia no sea maliciosa ni extemporánea:

Artículo 2723.—La renuncia se considera maliciosa cuando el socio que la hace se propone aprovecharse exclusivamente de los beneficios o evitarse pérdidas que los socios deberían de recibir o reportar en común arreglo al convenio.

Artículo 2724.—Se dice extemporánea la renuncia, si al hacerla las cosas no se hallan en su estado íntegro, si la sociedad puede ser perjudicada con la disolución que originaría la renuncia.

Y de acuerdo con nuestro criterio debe interpretarse a la Ley de acuerdo con su concepto expreso, es decir, que debemos entender por renuncia maliciosa aquella en la que el socio actúa para aprovecharse exclusivamente de los beneficios; o bien el derecho de renuncia de los socios dentro de la sociedad de duración indeterminada, que motiva la disolución de la sociedad en tanto los demás socios no deseen seguir perteneciendo o seguir formando parte de la misma; y se dice que es extemporánea, cuando no encontrándose las cosas en un estado completo la disolución social le originaría un gran perjuicio a la sociedad.

Pero más aún si en los estatutos no se ha previsto y reglamentado de un modo expreso las formas de finalizar por voluntad de los socios a las sociedades constituídas cuyo tiempo es indefenido, apoyados en el artículo 6o. fracción XII de la L. G. S. M. o si los mismos estatutos no existen limitaciones de renuncia de los socios pensamos o creemos que no tiene porqué negársele al socio de un sociedad mercantil el derecho que se le reconoce a cada uno de los socios de otras sociedades y en este caso de las sociedades civiles.

Concluyendo, que si en la escritura constitutiva no se hubiese hecho referencia respecto a la duración de la sociedad, debemos estarnos a lo dispuesto a lo que preceptúa el artículo 2o. de la Ley tantas veces invocada, por la cual no podrá ser declarada nula la sociedad si ésta, ya se encuentra inscrita en el

Registro Público de Comercio, sin hacer a un lado el derecho de renuncia de los socios.

Otro de los supuestos que Rodríguez y Rodríguez analiza es el de la imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o quedar éste consumado; aquí, se ven dos causas de disolución, una la imposibilidad de realizar el objeto principal; y otra, la realización de ese mismo objeto pero puede acontecer que el objeto no se haya consumado habiendo terminado el plazo, o que se consuma antes del transcurso del plazo; en el primer caso la sociedad tiende a disolverse no hay objeto que perseguir en el segundo tendrá que continuar la misma considerando lo expreso en la escritura constitutiva y en los estatutos.

Debemos considerar también que la imposibilidad de realizar el objeto que persigue la sociedad presenta dos matices: una, imposibilidad física y otra imposibilidad jurídica. La primera es una situación de hecho y la segunda de derecho, y surge cuando la ley dispone que no es posible la realización de la finalidad para la cual se constituyó la sociedad.

Hasta aquí hemos visto las causales de disolución de una sociedad mercantil, así como en particular de la sociedad anónima y de otras sociedades en general según contempla la ley; y además hemos venido estudiando los análisis que a este respecto presenta el maestro Mantilla Molina en su obra citada y Rodríguez y Rodríguez en la misma forma; ambos autores presentan estudios diversos de las diferentes causas de disolución de una sociedad, y como son concurrentes, es decir coinciden en muchos puntos de tales causas, solo nos queda hacer una brevísima exposición de los efectos que causa la disolución de una sociedad mercantil.

Primeramente y acordes con lo preceptuado en la ley positiva vigente, sabemos que los efectos inmediatos de la disolución de una sociedad mercantil es la liquidación, por este solo hecho la finalidad social se transforma, de tal manera que todos los actos de la sociedad tienen por finalidad cerrar o concluir las operaciones pendientes, recabar los fondos necesarios y suficientes para pagar el pasivo de la sociedad y repartir el patrimonio entre los

socios. En estas circunstancias los administradores son sustituidos por los liquidadores, de tal manera que aquellos sólo se concretan a terminar las operaciones pendientes, conservar los bienes de la sociedad y mediante inventarios entregarlo a los liquidadores.

También en forma muy breve aún cuando esto parezca redundante con lo expuesto en párrafos inmediatos anteriores, hablaremos de la liquidación ya que ésta es propiamente "los afectos" que causa la disolución de una sociedad mercantil, y más aún en nuestro concepto creemos necesario la transcripción exacta y literal de los preceptos siguientes de la L. G. S. M. :

ARTICULO 233.—Los administradores no podrán iniciar nuevas operaciones con posterioridad al vencimiento del plazo de duración de la sociedad, al acuerdo sobre disolución o la comprobación de una causa de disolución. Si contraviniera esta prohibición, los administradores serán solidariamente responsables por las operaciones efectuadas.

ARTICULO 234.—Disuelta la sociedad se pondrá en liquidación.

ARTICULO 236.—A falta de disposición del contrato social, el nombramiento de los liquidadores se hará por acuerdo de los socios, tomando en la proporción y forma que esta ley señala, según la naturaleza de la sociedad, para el acuerdo sobre disolución. La designación de liquidadores deberá hacerse en el mismo acto en que se acuerde o se reconozca la disolución. En los casos de que la sociedad se disuelva por la expiración del plazo o en virtud de sentencia ejecutoriada, la designación de los liquidadores deberá hacerse inmediatamente que concluya el plazo o que se dicte la sentencia.

Si por cualquier motivo el nombramiento de los liquidadores no se hiciera en los términos que fija este artículo lo hará la autoridad judicial en la vía sumaria, a petición de cualquier socio.

ARTICULO 237.—Mientras no haya sido inscrito en el Registro Público de Comercio el nombramiento de los liquidadores y estos no hayan entregado en funciones, los administradores continuarán en el desempeño de su cargo.

ARTICULO 241.—Hecho el nombramiento de los liquidadores, los administradores les entregarán todos los bienes, libros y documentos de la sociedad, levantándose en todo caso un inventario del activo y pasivo sociales.

ARTICULO 243.—Ningún socio podrá exigir de los liquidadores la entrega total del haber que le corresponda pero sí la parcial que sea compatible con los intereses de los acreedores de la sociedad, mientras no estén extinguidos sus créditos pasivos o se haya depositado su importe si se presentare inconveniente para hacer su pago.

El acuerdo sobre distribución parcial deberá publicarse en el periódico oficial del domicilio de la sociedad y los acreedores tendrán el derecho de oposición en la forma y términos del artículo 9o.

ARTICULO 244.—Las sociedades, aun después de disueltas, conservarán su personalidad jurídica para los afectos de la liquidación.

No obstante que vemos la claridad expuesta en los preceptos transcritos de la L. G. S. M. el concepto de liquidación y su finalidad no es otra cosa mas que atender o estar pendiente de las operaciones necesarias para dar por concluidos los negocios pendientes a cargo de la sociedad, para cobrar lo que a la misma se le adeude, para pagar lo que ella deba, para vender todo el activo y transformarlo en dinero contante y para dividir entre los socios el patrimonio que así resulte.

De ese modo, liquidar equivale a ejecutar el desanudamiento que implica la disolución; esto es, la conclusión de los vínculos jurídicos que existen entre la sociedad y los terceros que con ella contrataron, lo que supone el cumplimiento de las obligaciones a su cargo, el pago de las deudas y el cobro de los créditos de que sea titular, y la extinción de las relaciones entre la sociedad y los socios y de éstos entre sí, lo que a su vez implica la enajenación del activo para transformarlo en efectivo contante y la aplicación del mismo a los socios en las proporciones que después hemos de indicar.

Su característica sustancial, es el sistema técnico jurídico, para extinguir la sociedad, por la desaparición de su personalidad jurídica y la conclusión de las relaciones jurídicas relativas a su patrimonio que se disgrega. (24)

Debemos entender por liquidación en sentido estricto todas aquellas operaciones que encaminan a concluir las relaciones jurídicas pendientes entre la sociedad y terceros, ya sea que dicha sociedad sea el sujeto activo o pasivo de tales relaciones jurídicas, entendiéndose el pago de las deudas y el cobro de los créditos, así como enajenación del activo cuando sea preciso, esencialmente nos estamos refiriendo a la liquidación del pasivo y la distribución del activo. Por consiguiente debemos considerar que la liquidación es una institución jurídica que generalmente protege los intereses de los socios.

En efecto, los socios recuperan su plena libertad de acción de desvincularse de los compromisos jurídicos que el contrato de sociedad suponía para ellos y recobran la inversión primitiva que en ella hicieron, más las reservas y beneficios que pueden corresponderle. El que la liquidación se haga en beneficio de los socios tiene como consecuencia que corresponda a éstos la más amplia libertad para organizarla, según su conveniencia e intereses. El artículo 6 fracción XIII preceptúa que en toda escritura constitutiva de toda sociedad mercantil deberán figurar las bases para practicar la liquidación de la sociedad, conjuntamente con el artículo 240 de la ley que se invoca que regula la liquidación en tanto esta tenga su origen en las normas establecidas en el contrato social y de lo que acuerden los socios.

Es así que se afirma que la liquidación no es obligatoria si con ella se quiere expresar la libertad de los socios para establecer o no anticipadamente el modo y las peculiaridades con arreglo a las cuales deba practicarse la división del patrimonio social. No obstante esa libertad debemos reconocer limitaciones a la misma, limitaciones que están determinadas por los derechos de los acreedores, del público en general y por la protección del interés colectivo.

24.—R. R. Ob. cit. Pág. 479.

De este modo, podemos decir que la autonomía de la voluntad de los socios, al establecer las normas de liquidación, no tiene más restricciones que las que resultan del derecho de los acreedores a ser pagados y a la función del patrimonio como garantía general de las deudas de la sociedad y la protección del público contra toda maniobra fraudulenta. Diversas normas en la ley persiguen esa finalidad protectora, por lo que deben estimarse inderogables e impuestas a la voluntad de los socios.

Así ocurre en lo que se refiere a las disposiciones sobre publicidad de la disolución, del nombramiento de los liquidadores y del proyecto de división.

En consecuencia, puede decirse que la liquidación de las sociedades mercantiles en el derecho mexicano se practicará, ante todo, de acuerdo con lo dispuesto en los estatutos; en segundo lugar conforme a lo convenido por los socios en el momento de acordar la disolución y liquidación, y el tercero, por las normas supletorias de la ley, bien entendido que los derechos de los acreedores y el interés público, así como las normas imperativas que la propia ley señala están por encima de las normas que resultan indicadas en el orden anterior.

Resulta de esa amplia libertad que la liquidación puede suprimirse, pues aunque "la fase de liquidación que sigue generalmente a la disolución, no es obligatoria." Pero, la supresión de la liquidación, sólo será lícita en la medida que no se perjudiquen los derechos de los acreedores, que tienen como garantía de sus créditos el patrimonio social, por menguado que pueda ser. En tanto que haya acreedores insatisfechos, el incumplimiento de las normas sobre disolución y liquidación contraría el orden público.

Esto quiere decir que la liquidación no es obligatoria, en un doble sentido: 1o. En el de que las normas legales pueden ser sustituidas por las voluntarias, con los límites señalados, y 2o. en el que los medios técnicos-jurídicos para conseguir las formalidades perseguidas pueden reducir a un mínimo.

La sociedad puede poner fin a la liquidación, haciendo desaparecer las causas que han determinado su disolución para reanudar su vida normal?

La doctrina opina, en general, afirmativamente, aunque esta afirmación parezca algo más dudosa en el derecho mexicano, no sólo con referencia a la disolución provocada por el transcurso del término, que opera automáticamente y que sólo puede ser evitada antes de la expiración del mismo, sino respecto de las que resulten de la disolución, cuya eficacia depende del reconocimiento de su existencia judicialmente declarada. Dicho con otras palabras, estimamos que en el derecho mexicano, una vez que la sociedad ha entrado oficialmente en el estado de liquidación por transcurso del término o por registro de la sentencia judicial que dictara la disolución, no podría válidamente volverse atrás y reanudar su actividad ordinaria, de no ser con el consentimiento de todos los socios y previa rectificación de las causas de disolución que existieran. Si la causa es voluntaria, bastará la revocación del acuerdo, en la forma procedente siempre. (25)

En esta forma descrita y en relación a los dos primeros capítulos de la presente tesis, hemos llegado a la finalidad de los cánones establecidos en relación a nuestro estudio, considerando que teóricamente lo expuesto no es más que una suscita manifestación de determinados conceptos establecidos en la ley, y los que se pudieran establecer además en las escrituras constitutivas de cualquier sociedad mercantil para llegar a la finalidad de su ejercicio social. El capítulo que sigue constituye lo que verdaderamente en sí encierra el presente trabajo puesto que vamos a tratar de ser lo más acertados posible para señalar los efectos fiscales, los efectos con el impuesto sobre la renta y demás leyes conexas las relaciones que se establecen con el fisco y las obligaciones en el Derecho Fiscal que produce la disolución de una sociedad mercantil.

CAPITULO III.

- a) Efectos Fiscales de la Disolución de las Sociedades Anónimas.**
- b) Efecto en relación con Impuesto sobre la Renta y demás leyes conexas.**
- c) Relaciones que se establece con el Fisco.**
- d) Obligaciones que implican la disolución en el campo del Derecho Fiscal.**

CAPITULO III.

a) EFECTOS FISCALES DE LA DISOLUCION DE LAS SOCIEDADES ANONIMAS.

Los efectos fiscales que se producen con motivo de la disolución de las sociedades anónimas, los podemos encuadrar en las consecuencias que traen aparejadas en la actividad de la administración pública por este hecho.

El Reglamento del Registro Federal de Causantes de fecha 30 de noviembre de 1962, en su artículo 11 fracción I, establece que las personas físicas, morales o unidades económicas inscritas en el Registro Federal de Causantes, darán aviso a la Oficina Federal de Hacienda correspondiente, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha en que ocurra cualquiera de los siguientes hechos:

I.—De cambio o baja:

- a) Cambio de denominación o razón social;
- b) Aumento o disminución al capital social;
- c) Cambio de actividad;
- d) Cambio de domicilio;
- e) Traspaso de la negociación;
- f) Suspensión temporal de actividades, y
- g) Clausura o cesación de actividades.

Esta disposición no toma en cuenta el hecho de la disolución de las sociedades anónimas, no obstante que la doctrina y el de-

recho vigente están acordes en establecer que el acuerdo de la disolución, es la preparación para el fin, más o menos lejano, pero no implica el fin, de la sociedad, concepto aceptado en páginas anteriores de Rodríguez y Rodríguez en su tratado de "Sociedades Mercantiles" y, cuyo principio lo consagra el artículo 234 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; lo que nos indica que el Reglamento del Registro Federal de Causantes, equipara, el hecho de la disolución a la clausura definitiva.

En efecto, el artículo 234 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, establece que, disuelta la sociedad se pondrá en liquidación y, el artículo 244 del mismo ordenamiento dice: que las sociedades, aún después de disueltas, conservarán su personalidad jurídica para los afectos de la liquidación, mismo que puede durar un tiempo indeterminado, dependiendo en todo caso de la complejidad de los negocios que deban liquidarse. Sin embargo, la Ley del Impuesto sobre la Renta de 30 de diciembre de 1964, publicada en el Diario Oficial el día 31 del mismo mes y año, en su artículo 42 fracción VII dispone que los causantes deben presentar, en los casos de clausura, traspaso, fusión de sociedades o cambio de fecha de balance dentro del plazo de tres meses, una declaración relativa a sus operaciones e impuesto causado y, en el Párrafo Tercero de la misma fracción dice: "Dentro de los seis meses a partir de la fecha en que se haya formulado la declaración de clausura, presentarán la relativa al impuesto sobre las operaciones de liquidación del activo del negocio."

Tanto la Ley del Impuesto sobre la Renta, como el Reglamento del Registro Federal de Causantes citados toman en cuenta únicamente la cesación material de actividades, situación que imposibilita jurídica y materialmente se cumplan con las obligaciones que establece la primera de las leyes citadas, ya que al no tomar en cuenta el hecho de la disolución, la sociedad disuelta estaría impedida de cumplir dentro de los seis meses siguientes a la presentación de la declaración de ingresos por clausura, la correspondiente a la liquidación del activo.

Por otra parte las Oficinas Federales de Hacienda, Subalternas y Agencias, como órganos inmediatos de control de las obligaciones de los causantes del fisco federal, estarían imposibilitadas

de formular su catálogo de vencimientos, ello implica así mismo que la Dirección General del Registro Federal de Causantes, creada por Acuerdo del 12 de enero de 1965 de la Subsecretaría de Egresos, por instrucciones del titular de la Secretaría, de Hacienda y Crédito Público no cumpla satisfactoriamente con las funciones que tiene encomendadas, que entre otras podemos mencionar las siguientes:

En primer lugar, tiene a su cargo el registro integral de todos los contribuyentes de impuestos federales, cualquiera que sea su nacionalidad o domicilio dentro o fuera del territorio nacional, siempre que la fuente del ingreso gravable se considere dentro del propio territorio y cualquiera que sea la actividad a que se dedique, siendo autorizada por las leyes nacionales.

Tiene a su cargo, igualmente, la captación de los datos más importantes contenidos en las declaraciones de causantes de impuestos federales, lo que permite a la administración contar con los elementos indispensables para observar y vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de referencia.

Posee los medios adecuados para efectuar la acumulación de los ingresos obtenidos por los causantes, formular las liquidaciones procedentes y la cuenta individual, controlar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los causantes y de los terceros con ellos relacionados; precisar en un momento dado, cual es su condición fiscal por medio de indicadores que sirvan de base para estudiar su situación individual o colectiva, seleccionar a aquellos que se encuentran fuera de los límites establecidos y para preparar CALENDARIOS DE VENCIMIENTOS.

Tiene a su cargo el aumento de la eficiencia de los procedimientos de recaudación mediante la implantación de sistemas de control electrónico y la simplificación y estandarización de los métodos administrativos que se siguen en el trámite de los documentos de registro y de las declaraciones de impuestos. (26)

Posee también la atribución de producir con los mecanismos de operación, la información estadística básica para la planeación

de la política fiscal y las innovaciones legislativas del sistema impositivo que exigen las necesidades económicas y sociales del país. Instrumento estadístico que sirve con igual presteza como guía para la planeación de reformas administrativas del aparato fiscal y como sólida base para determinar las estimaciones de ingresos y referirlas al presupuesto de Egresos. Por último, constituye un medio de información para el Gobierno Federal, los Estados y Municipios.

Si observamos, que dentro de las funciones básicas de la Dirección General del Registro Federal de Causantes, está la de preparar calendarios de vencimientos, la exigencia de la declaración de ingresos por clausura, sería fácilmente controlada en atención a los ordenamientos legales vigentes, pero no así, la declaración por liquidación de activo, porque el plazo de los seis meses es ilusorio, debido a que la realización del activo puede durar años.

Así mismo no podría en principio, proporcionar datos exactos sobre la situación fiscal de las sociedades disueltas y en período de liquidación para la planeación de la política fiscal y las innovaciones legislativas del sistema impositivo, porque el aviso de **clausura se presenta generalmente** antes de que se lleve a cabo el acuerdo de disolución.

Si la resultante de las causas de disolución, la sociedad pierde su capacidad para el fin con que fue creada, y sólo subsiste para la resolución de los vínculos establecidos por la sociedad con terceros, por aquellos con los socios y por éstos entre sí, si algún interesado se opone a que se consuma la disolución y, si con anterioridad se hubiere presentado el aviso de clausura a que se refiere el artículo 11 fracción I del Reglamento del Registro Federal de Causantes, el aviso estaría viciado de nulidad y procedería su cancelación de conformidad con el Oficio-Circular 318-R.F.C.-11 de 10 de noviembre de 1962, de la Dirección General de Vigilancia de Fondos y Valores, Subdirección del Registro Federal de Causantes, esta última extinta, por haberse elevado a la categoría de Dirección, con ello se instaría a la administración a una nueva actividad, la de volver activa la sociedad clausurada.

El procedimiento se simplificaría, si en lugar de presentar el

aviso de clausura, se estableciera la obligación de que se diera el aviso de disolución, una vez cumplidos los requisitos legales y producidos sus efectos frente a terceros, las Oficinas Federales de Hacienda, Subalternas y Agencias, como dependencias receptoras, tomarían nota de la incidencia en sus registros y en el control de pagos, agregando a la denominación social las palabras *en liquidación*. Se exigiría a la causante al mismo tiempo la devolución de la cédula de establecimiento, a que se refieren los artículos 13 Párrafo Tercero y 16 del Reglamento del Registro Federal de Causantes, para agregar al original y duplicado que envían las Oficinas Federales de Hacienda los días 10, 11 y 21 de cada mes a la Dirección General del Registro Federal de Causantes.

La Dirección General del Registro Federal de Causantes, a través del Departamento Codificador, procesará el documento en la forma prevista, sometiéndolo a un proceso de revisión, crítica y codificación, para que el Departamento de Máquinas de la propia Dirección, una vez captada la información básica en tarjetas perforadas y, después de haber efectuado su verificación y revisión de los listados prueba, produzca otra cédula de establecimientos con el dato de "en liquidación", sin modificar el número del registro federal de causantes, posteriormente se turnarían a las demás Direcciones administradoras de los impuestos copias del citado documento, para darles a conocer en forma fehaciente la situación real de la causante.

Por lo que respecta a la administración del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, exceptuando el Distrito Federal, así como los Estados de la República, que celebren convenios de coordinación con la Secretaría de Hacienda en relación a este impuesto, que tengan a su cargo la administración; el aviso de disolución que proponemos, servirá para la cancelación de las tarjetas pago y cuenta, que son el medio para cubrir el impuesto, cuyo establecimiento se debe al Oficio-Circular 314-J-33489 de 7 de septiembre de 1961, expedido por la Dirección General de Oficinas Federales de Hacienda.

En el Distrito Federal, la administración del impuesto, la tiene a cargo el Departamento del Distrito Federal, a través de su Tesorería, cuyas atribuciones le son prorrogadas anualmente por

acuerdo expreso de la Secretaría de Hacienda, con fundamento en los artículos 6o., fracción III de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado y 1o., del Decreto de 31 de diciembre de 1946, que reformó la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, y con apoyo asimismo, en los artículos 14, 15, 71, 79, 80, 81 y 82 de la Ley Federal de Impuesto sobre Ingresos Mercantiles La Tesorería del Distrito Federal, acepta el aviso de clausura, mediante la declaración de ingresos, de conformidad con el artículo 31 fracción V y 35 de la Ley, comprobando previamente la cesación material de las actividades, sin investigar si la sociedad fue disuelta y susceptible por lo tanto de seguir realizando actividades mercantiles.

Como en este caso, las obligaciones de dar aviso son autónomas porque se rigen por leyes distintas, se recomendaría que los actos de aceptación de un órgano estatal, de los avisos respectivos sirvieran de base al otro para tal objeto, encomendándoles dicha atribución a las Oficinas Federales de Hacienda o a la Tesorería del Distrito Federal.

b) EFECTOS EN RELACION CON EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y DEMAS LEYES CONEXAS.

Como se indicó en páginas anteriores, el artículo 42 Fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, exige que se presente una declaración de ingresos dentro de los tres meses siguientes a la clausura, nosotros diríamos siguientes a la disolución, ya que este es el punto de partida para contar los tres meses, si se toma en cuenta que este hecho desemboca en el período de liquidación.

Si abordamos el problema desde el punto de vista contable y siguiendo las explicaciones de Guillermo S. Paz, en su obra Sociedades Anónimas, (27) nos indica que la duración de la disolución, termina una vez cumplidos los requisitos legales (la ley es omisa a este respecto sobre la obligación de publicar el referido acuerdo de disolución artículos 232 y 229 de la Ley General de Sociedades Mercantiles) con lo cual se inicia el período de liqui-

27.—Guillermo S. Paz.—Sociedades Anónimas.—Págs. 45 a 48 Cap. IV.

dación, preparando el balance inicial, que sirva de base para que los administradores, hagan entrega de los bienes de la sociedad a los liquidadores, así como para el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

El balance inicial de liquidación, no difiere del balance general que comúnmente conocemos, debe pues, presentar razonablemente la situación de la empresa a la fecha en que ésta haya sido disuelta, tomando como base los libros de contabilidad de la empresa que se disuelve.

Es pues, este hecho, y no la cesación material de actividades el punto de partida para la formulación y presentación de la declaración de ingresos, pues de otro modo al preparar el balance inicial de liquidación en una fecha arbitraria, se infringiría el artículo 42 fracción III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que establece, que el balance debe practicarse en la fecha que para el efecto elija el causante, la cual no podrá modificar sin la autorización previa de la Secretaría de Hacienda, infracción que sanciona el Código Fiscal de la Federación en su artículo 38 fracción XXII en relación con el 42 fracción IX con una multa de \$100.00 a \$10,000.00.

El Párrafo Tercero de la misma fracción que comentamos dice: "Dentro de los seis meses a partir de la fecha en que se haya formulado la declaración de clausura, presentarán la relativa al impuesto sobre las operaciones de liquidación del activo del negocio", obligación ésta contraria a la realidad, ya que la liquidación representa en sí, el hecho mismo de la valorización del patrimonio de la empresa para pagar el pasivo, con los valores del activo y aplicar el remanente si existe, a cada uno de los socios o accionistas que se inicia al terminar la disolución, dura hasta en tanto no se hayan llevado a efecto las operaciones, requisitos necesarios para desligar totalmente a la sociedad de sus obligaciones, por lo tanto el plazo tajante de la Ley del Impuesto sobre la Renta de seis meses es inoperante, porque la duración del período de liquidación es intedeterminada, y está condicionada a la menor o mayor complejidad de los negocios que deban liquidarse.

Si el estado de liquidación dura más de un año, y aquí es

necesario apuntar la contradicción de la misma ley que comentamos, el artículo 39 en su Párrafo Tercero, establece "...Para determinar el impuesto correspondiente al ingreso global obtenido en el período de liquidación de una empresa, si éste es irregular, no se calculará dicho ingreso proporcional anual", a contrario sensu, el período puede ser regular es decir de un año, además los liquidadores deben presentar un balance final de liquidación, que servirá de base para la aplicación del remanente, o en determinadas circunstancias del deficiente que hubiere, así como mostrar a los socios o accionistas el activo y pasivo recibido por los liquidadores, de acuerdo con el balance inicial, y la forma como fue realizado el activo y cubierto el pasivo, señalando por último el remanente en favor de los propietarios de la empresa, o bien el déficit si lo hubiere, y se presenta en forma de cuenta.

El balance final de liquidación, se publicará por tres veces, de diez en diez días, en el período oficial de la localidad en que tenga su domicilio la sociedad, el mismo balance quedará por igual término, así como los papeles y libros de la sociedad, a disposición de los accionistas, quienes gozarán de un plazo de quince días, a partir de la última publicación, para presentar sus reclamaciones a los liquidadores, transcurrido dicho plazo, los liquidadores convocarán a una asamblea general de accionistas para que apruebe en definitiva el balance.

Una vez que se han cumplido los requisitos en cuestión, podrá formularse la declaración por liquidación de activo, antes habría imposibilidad material y jurídica, por haber un obstáculo insuperable para su realización. (Artículo 247 fracción II y III de la Ley General de Sociedades Mercantiles).

Por lo que respecta al Párrafo Segundo de la fracción VII que nos ocupa que a la letra dice: "En caso de clausura, no se aplicarán los bienes de la empresa al pago de partes sociales, cuotas de liquidación, adjudicación de socios, accionistas o propietarios, al pago de acreedores respecto a los cuales el Fisco sea preferente, mientras no transcurra un año de la fecha de clausura o antes, si concluida la revisión que podrá practicar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, resultare que la empresa no tiene adeudos por los conceptos señalados en esta Ley o que éstos han que-

dato cubiertos. Dicha Secretaría podrá autorizar la aplicación de bienes antes del año citado, si se garantiza el posible interés fiscal”.

De aceptarse la clausura en lugar del aviso de disolución que proponemos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público quedaría en todos los casos sin garantía, puesto que, la clausura indica que se terminó el período de liquidación y que se cumplieron los requisitos del balance final de liquidación y por lo tanto la extinción de la personalidad jurídica de la sociedad, conclusión a que debe llegarse si equiparamos el nacimiento del sujeto pasivo en las relaciones tributarias, a su extinción, ya que el artículo 1o., 5o., fracción VI del Reglamento del Registro Federal de Causantes, establece que se considera como fecha de iniciación de operaciones para las personas morales, la fecha de la autorización definitiva de la escritura notarial constitutiva, independientemente del registro de dicha escritura o de otras circunstancias. A la solicitud de inscripción relativa, deberá acompañarse copia certificada, simple o fotostática de la escritura relativa, para acreditar su constitución, de donde se infiere que el carácter de sujeto o deudor de un crédito fiscal, se obtiene por la constitución de la sociedad, sin tomar en cuenta si ha realizado actividades gravadas por la ley.

Aceptar pues, el aviso de clausura tomando en cuenta únicamente la cesación material de actividades, estaría en oposición a los ordenamientos que rigen al nacimiento del sujeto pasivo y al principio de la mercantilidad de los actos sociales.

Con el aviso de disolución las Oficinas Federales de Hacienda, exigirían en el momento de su presentación la garantía del interés fiscal, si las sociedades desean disponer antes del año, en que se realice ésta, de los bienes de la empresa.

Esta obligación daría positividad a la disposición que comentamos, puesto que, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tendrá el conocimiento exacto, para deducir sus acciones en el transcurso del año establecido.

Por último la sociedad disuelta de conformidad con el artículo 95 fracción III del Código Fiscal de la Federación, tendrá la

obligación de conservar los registros y documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las obligaciones fiscales en su domicilio por un plazo mínimo de cinco años, agregando que en caso de clausura o liquidación, el plazo se contará a partir de la fecha de la misma, de su lectura notamos que incluye el término liquidación, estableciéndose una innovación, puesta que ni el Código Fiscal de 30 de diciembre de 1938 ni ley fiscal en particular anterior al Código de 29 de diciembre de 1966 lo menciona; ordenamiento que consagra nuestra afirmación que en el caso de las sociedades anónimas debe tomarse como base para la presentación del aviso de clausura la fecha de liquidación como extensión de la personalidad jurídica de la sociedad y no la cesación material de actividades de la misma.

La crítica que se nos antoja formular al respecto, es en el sentido, de que cumplidos los requisitos de la liquidación, con lo cual los liquidadores terminan su gestión, en el domicilio de quien quedarán los documentos y libros y a cargo de qué persona se enderezarán las acciones para el incumplimiento de dicha obligación ya que la ley fiscal es omisa a este respecto.

Si consultamos la Ley General de Sociedades Mercantiles, en su artículo 245, nos indica que los liquidadores mantendrán en depósito, durante diez años después de la fecha en que se concluya la liquidación, los libros y papeles de la sociedad, concluiremos que son los liquidadores los obligados, faltando únicamente como requisito indispensable la declaración contractual de éstos ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o ante las autoridades judiciales mediante aviso a la primera, para la substitución del sujeto pasivo, como consecuencia de la extinción de la personalidad jurídica del sujeto primario, tema que será ampliado en el subtítulo "obligaciones que implica la disolución en el campo del derecho fiscal".

La Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles en el Capítulo IX "De las obligaciones de los causantes", artículo 46 fracción XI establece: "Conservar cinco años los libros de contabilidad, libros especiales fiscales y demás documentos probatorios y relativos a las operaciones efectuadas, para efectos del artículo 57 del Código Fiscal de la Federación de 1938, a cuyo precepto

se le hacen las mismas observaciones que el Código Fiscal de diciembre de 1966, con la agravante de que el artículo que reglamenta se encuentra derogado.

c) RELACIONES QUE SE ESTABLECEN CON EL FISCO.

Si el período de liquidación de las sociedades anónimas, lo consideramos como un proceso en su acepción general, que significa un conjunto de fenómenos, de actos o acontecimientos, que se suceden en el tiempo, y que mantienen entre sí, determinadas relaciones de solidaridad y vinculación, (28) de ello nacerán un conjunto de relaciones entre el Fisco y la sociedad disuelta, enmarcadas en la ley.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, pondrá en ejercicio de las facultades que le confiere el artículo 42 fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta en relación, con el 88 del Código Fiscal de la Federación de 30 de diciembre de 1966, determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de su liquidación o fijarlas en cantidad líquida, para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, así como las facultades de verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones.

Si liquidar una sociedad es terminar las operaciones y proceder a la distribución del resultado de la misma entre los derechohabientes, en la liquidación efectiva, el liquidador o liquidadores realizan todo el activo para satisfacer el pasivo, la sociedad disuelta se abstendrá de satisfacer créditos respecto a los cuales el Fisco sea preferente, mientras no transcurra un año de la fecha de disolución, la ley dice de clausura (art. 42 fracción VII Párrafo Segundo).

Es imperativo para los liquidadores además pagar en el curso de la liquidación los impuestos fiscales o que se halle sometida la sociedad, (29) pueden exigir a los accionistas el pago de las sumas que aquéllos adeuden sobre sus acciones, sin que éstos pue-

28.—Eduardo Pallares. Dic. de Derc. Proc. Civil. Pág. 595.

29.—León Bartodan. Sociedades Anónimas. Cap. XII. Pág. 460 y 461.

dan oponer los términos y plazos estipulados en los estatutos, demandando por lo tanto a los accionistas con el fin de cubrir el pasivo existente, considerando que en este lapso los créditos a favor del Fisco son exigibles, en el caso de que éstos estuvieran sometidos a término, no habría dificultad porque la garantía que se exigiera al momento de la presentación del aviso de disolución sería bastante para asegurar el pago posteriormente, ya que contrariamente a lo que sucede en materia de quiebra, la liquidación no hace exigibles las deudas pendientes.

Como los liquidadores, tienen obligación de llevar un registro en el transcurso de la liquidación de las operaciones que realizan, así como la de convocar a asambleas generales de accionistas, por lo menos una vez al año, para darles cuenta de las operaciones realizadas paralelamente presentarán declaraciones a la administración pública por concepto del impuesto sobre la renta, ya que la Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, no grava la realización del activo del negocio por liquidación, al establecer en su artículo 10.: "El Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, grava en los términos de los artículos siguientes, los ingresos que se obtengan: I.—Por enajenación de bienes, II.—Por arrendamiento de bienes, III.—Por prestación de servicios y IV.—Por comisiones y mediaciones mercantiles.

El artículo 40. del ordenamiento citado define lo que se entiende por enajenación mercantil al establecer "Se considera como enajenación, toda traslación de dominio de carácter mercantil, por la cual se perciba un ingreso", por lo que las enajenaciones que lleve a cabo la sociedad en el período de liquidación, pierden el carácter de mercantil, con motivo del acuerdo de disolución, artículo 233 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, por la imposibilidad jurídica de seguir realizando actividades propias del objeto para lo cual fue creada, por esta razón no existe ninguna obligación de presentar declaración de ingresos. Una vez cumplidos los requisitos que señala la ley, para la aprobación del balance final de liquidación en definitiva, y tomando como base este acuerdo, procederá a nuestro juicio el aviso de clausura, contemplado por el artículo 11 fracción I inciso g) del Reglamento del Registro Federal de Causantes, porque este hecho marca el fin de la persona moral, además sería oportuno que en este momento se efec-

tuara la presentación de la declaración por liquidación del activo, tomándose como fecha cierta para la extinción por prescripción de las obligaciones ante el fisco federal y los créditos a favor de éste por impuestos, derechos, productos o aprovechamientos y también del fisco la obligación de devolver cantidades pagadas indebidamente. (Art. 32 del Código Fiscal de la Federación).

Con el aviso de Clausura la sociedad liquidada, adjuntaría la Cédula de Establecimiento, que para el efecto le hubiere expedido la Dirección General del Registro Federal de Causantes, con motivo del aviso de disolución, para dar el exacto cumplimiento al artículo 16 fracción I del Reglamento del Registro Federal de Causantes, con ello la Dirección citada, dará a conocer a todas las direcciones administradoras de impuestos la extinción de la causante y las Oficinas Federales de Hacienda, darían de baja el expediente que en el caso se hubiere instruído.

d) OBLIGACIONES QUE IMPLICA LA DISOLUCION EN EL CAMPO DEL DERECHO FISCAL.

Si la obligación la definimos con Manuel Borja Soriano, como "la relación jurídica entre dos personas, en virtud de la cual una de ellas, llamada deudor, queda sujeta para con otra, llamada acreedor, a una prestación o a una abstención de carácter patrimonial, que el acreedor puede exigir al deudor, (30) en relación tributaria se derivan obligaciones para tres categoría de personas:

- 1.—El sujeto activo.
- 2.—El sujeto pasivo.
- 3.—Los terceros.

Como la disolución de la sociedad anónima, no implica la extinción de la personalidad jurídica, aún quedan vigentes las relaciones de sujeto activo y sujeto pasivo, entre la administración pública y la sociedad disuelta, en este aspecto seguiremos las explicaciones del Dr. Ernesto Flores Zavala, (31) que clasifica las obli-

30.—Manuel Borja Soriano.—Teoría Gral. de las Ob. Pág. 81.

31.—Ernesto Flores Zavala. Finanzas Públicas Mexicanas. Cap. IV. Págs. 54 y 55.

gaciones tanto del sujeto activo como del sujeto pasivo, en principales y secundarias.

Para el sujeto activo, las obligaciones principales consisten en la percepción o cobro de la prestación tributaria. No es un derecho del Estado percibir los impuestos, porque no es potestativo para él hacerlo, es obligatorio. Establecido por la ley un impuesto, el fisco debe cobrarlo, porque la ley tributaria obliga tanto al particular como al Estado. Si el fisco deja de cobrar un impuesto, está concediendo de hecho una exención que coloca al particular beneficiado en situación de privilegio con respecto además; por otra parte, ese acto perjudicaría al Estado al disminuir los ingresos y a los causantes en general que verán aumentadas sus cargas en la medida en que de hecho se exhima del impuesto a determinados individuos. La falta de cumplimiento de la obligación de percibir o de cobrar los impuestos puede ser, en consecuencia, causa de responsabilidad por los daños que puede causar.

Y en esto la Suprema Corte de Justicia de la Nación dijo:

“Las autoridades fiscales están obligadas a recibir el pago de impuestos o de derechos, sin discriminación alguna, según sus atribuciones”.

(Revisión 4684/45 Juana Quiroz de Hernández.—Boletín de Información Judicial, número 9 Pág. 297).

Las obligaciones secundarias son las que tienen por objeto determinar el crédito fiscal para hacer posible su percepción, o controlar el cumplimiento de la obligación tributaria para evitar posibles evasiones. Estas obligaciones pueden dividirse en dos grupos:

A.—Obligaciones de hacer, como ejemplo, determinar la existencia del crédito fiscal, fijar bases para su liquidación, formular la liquidación en los casos en que estas operaciones sean impuestas al Estado, practicar visitas de inspección, etc.

B.—Obligaciones de no hacer, como ejemplo, abstenerse de ciertos trámites cuando no se comprueben el pago de un impuesto, no expedir nuevos talonarios de facturas, o no otorgar nuevos permisos de elaboración a los causantes que los necesiten, si no

cumplen previamente con las disposiciones legales relativas, etc.

Las obligaciones del sujeto pasivo, también son de dos clases principales y secundarias, la obligación principal es sólo una, y consiste en pagar el impuesto.

Las obligaciones secundarias pueden ser de tres clases:

- a) De hacer, por ejemplo: presentar avisos de iniciación de operaciones, declaraciones, llevar libros de determinada clase o expedir determinados documentos para el debido control del impuesto, etc.
- b) De no hacer; por ejemplo: no cruzar la línea divisoria internacional, sino por los puntos legalmente autorizados; no tener aparatos de destilación de bebidas alcohólicas sin haber dado aviso a las autoridades fiscales; no proporcionar datos falsos; no transportar productos gravados por alguna ley sin que estén acompañados con la documentación que demuestre el pago del impuesto; no alterar o destruir los cordones, envolturas o sellos oficiales, etc.
- c) De tolerar, por ejemplo: permitir la práctica de las visitas de inspección de los libros, locales, documentos, bodegas, etc., de la propiedad del causante, obligaciones reconocidas por el tribunal administrativo de nuestro país y por la doctrina.

En consecuencia la administración pública al no cumplir eficientemente con las obligaciones secundarias que tiene encomendadas, como son las de controlar el cumplimiento de las obligaciones tributarias para evitar posibles evasiones, por la falta del conocimiento exacto que guardan, en nuestro caso, las personas morales como sujetos pasivos del impuesto, la Dirección General del Registro Federal de Causantes, que tienen encomendada esta función se ve impedida para formular calendarios de vencimientos para evitar evasiones en el pago del impuesto.

Por la falta de una reglamentación adecuada, se está concediendo de hecho exención a las personas morales que se disuelven en perjuicio de los causantes en general.

Si en el período de liquidación el Estado no deduce sus derechos para el cobro del impuesto, posteriormente a la publicación del balance final de liquidación y aprobado éste en definitiva por la asamblea general de accionistas, su ejercicio sería imposible, en el caso de que los acreedores no sean íntegramente satisfechos.

Lo que nos indica, que es absolutamente indispensable que con motivo del acuerdo de disolución, se presente el aviso correspondiente y se exija en el momento la garantía del interés fiscal que sea suficiente para garantizar las posibles diferencias de impuestos que resultaren con motivo de la revisión que en su caso practicará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Asimismo la Dirección General del Registro Federal de Causantes, estaría en posibilidad de formular calendarios de vencimientos, paralelamente con las Oficinas Federales de Hacienda, que tienen a su cargo la recepción de los avisos y fijar el monto de la garantía con fundamento en el artículo 21 y 22 del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en atención a la facultad otorgada en el Oficio-Circular 314-3-A-20654 de fecha 29 de abril de 1965, por la Dirección General de Oficinas Federales de Hacienda.

Las Oficinas Federales de Hacienda, mediante el acuerdo de requerimiento de obligaciones pendientes, incitarían a la sociedad disuelta la presentación de la declaración de ingresos a que se refiere el artículo 42 fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta, si no cumple en el plazo de los tres meses siguientes a la disolución (la ley dice de clausura).

Las direcciones administradoras de impuestos, exigirían en el lapso de la liquidación a través de las oficinas ejecutoras los impuestos que adeude la sociedad disuelta.

Cumplidos los requisitos del balance final de liquidación, y con la copia del acta de asamblea protocolizada, procederá la presentación del aviso de clausura a que se refiere el artículo 11 Fracción I inciso g) del Reglamento del Registro Federal de Causantes, momento propicio también para satisfacer la obligación de la declaración por liquidación de activo.

Si los liquidadores en su actuación se ajustan fielmente a las facultades que le confiere la ley y la asamblea general de accionistas, en la realización del activo de la sociedad para extinguir el pasivo, tienen a este respecto, los más amplios poderes según leyes y usos del comercio, comprendiendo en ellos las facultades de contratar, transigir, comprometer, otorgar todo género de garantías, incluso hipotecarias, y desistirse de todo género de acciones (32) y se cumple asimismo con las obligaciones fiscales a que esté sometida la sociedad y con la inscripción del acuerdo de la asamblea general de accionistas aprobando el balance final de liquidación (art. 242 fracc. V y VI L. G. S. M.) en el Registro de Comercio para obtener la cancelación de la inscripción de la sociedad y con ello la extinción de la personalidad jurídica, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, carece de los medios legales para hacer efectivas las facultades que le confiere el artículo 88 del Código Fiscal de la Federación.

En efecto, el artículo 88 del ordenamiento citado, le otorga la facultad a la Secretaría de Hacienda, para determinar la existencia de obligaciones fiscales, señalar las bases de su liquidación o fijarlas en cantidad líquida, para imponer sanciones por infracciones a las disposiciones fiscales, así como las facultades de verificar el cumplimiento o incumplimiento de dichas disposiciones, **SE EXTINGUEN EN EL TERMINO DE CINCO AÑOS**, no sujeto a interrupción ni suspensión. Dicho término empezará a correr a partir:

I.—Del día siguiente al que hubiere vencido el plazo establecido por las disposiciones fiscales para presentar declaraciones, manifestaciones o avisos;

II.—Del día siguiente al en que se produjo el hecho generador del crédito fiscal, si no existiera obligación de presentar declaraciones, manifestaciones o avisos, y

III.—Del día siguiente al en que se hubiere cometido la infracción a las disposiciones fiscales; pero si la infracción fuere de carácter continuo el término correrá a partir del día siguiente al en que hubiere cesado.

32.—León Bartodon. Cap. XII. Soc. Anónimas. Pág. 460.

Las facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para investigar hechos constitutivos de delito en materia fiscal, no se extinguirán conforme a este artículo.

Sólo existe la obligación para los sujetos pasivos del impuesto, conservar en su domicilio, por un lapso mínimo de cinco años, los registros y documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las obligaciones fiscales, plazo que se contará a partir de la fecha de clausura o liquidación de las personas morales.

Mantilla Molina, agrega, que como atribuciones fiscales de los liquidadores, está la de conservar en su poder los libros y papeles de la sociedad durante diez años (art. 245 L. G. S. M.), término suficiente para que prescriban las obligaciones a cargo de la compañía (35).

La primera obligación que se impone a las sociedades disueltas en el campo del derecho fiscal, no establece quien debe conservar la documentación comprobatoria, hecho que nos remite a la Ley de Sociedades Mercantiles artículo 245, para concluir que son los liquidadores, disposición que no tiene carácter fiscal, como explica Mantilla erróneamente, ya que esta disposición se refiere a la prescripción de obligaciones quirografarias, más no fiscales.

De donde se desprende que la legislación fiscal es omisa a este respecto, ya que el domicilio de los causantes y en particular de las personas morales, de conformidad con el artículo 15 fracción II debe considerarse los siguientes:

- a) El lugar en el que esté establecida la administración principal del negocio.
- b) El defecto del indicado en el inciso anterior, el lugar en el que se encuentre el principal establecimiento.
- c) A falta de los anteriores el lugar en el que se hubiere realizado el hecho generador de la obligación fiscal.

Consideramos que al terminar la gestión de liquidación los

liquidadores, deberán conservarse los documentos en el domicilio del sujeto pasivo o sea el de la sociedad disuelta, de acuerdo con lo que establece el artículo 95 fracción III del Código Fiscal de la Federación, que en relación con el artículo 15 citado, sería cualquiera de los enumerados, situación que haría onerosa la obligación de los liquidadores de pagar rentas de inmuebles únicamente para el fin que nos ocupa, la ley fiscal debe establecer en último caso que los documentos y libros quedarán en el domicilio de los liquidadores.

Por otra parte las diferencias de impuesto que resultaren con motivo del ejercicio de las facultades que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los liquidadores sólo tendrían responsabilidad en el caso que nuestro juicio se corrige, si la ley obliga a la sociedad, que en el acuerdo que se tome por la asamblea general de accionistas aprobando en definitiva el balance final de liquidación, nombrar al liquidador como responsable sustituto de la relación tributaria.

La doctrina como la ley vigente nacional, establecen la responsabilidad substituta en el campo del derecho fiscal, en forma distinta a la que en Derecho Privado se conoce con el nombre de substitución de deudor, que se realiza cuando un tercero se obliga a pagar por el deudor, por lo siguientes motivos:

1o.—En en Derecho Privado, al efectuarse la substitución, el deudor primitivo queda exonerado de la deuda, como lo establece el artículo 2053 del Código Civil, en tanto que en el Derecho Tributario, el deudor substituido continúa siendo responsable y, lo único que sucede es que frente al fisco habrá dos responsables en vez de uno, pudiéndose exigir el pago total a cualquiera de ellos, pues éste es el sentido que tiene el término: “se obliga solidariamente a aquel”, que emplea el artículo 14 del Código Fiscal (34).

2o.—En el Derecho Privado, para que exista substitución de deudor, es necesario que el acreedor consienta expresa o tácitamente (art. 2051 del Código Civil), porque puede causarle perjuicio. En el Derecho Tributario, el fisco no puede negarse a la

substitución, porque no causa perjuicio alguno, aun más si la ley imperativamente obliga a la sociedad disuelta a nombrar el responsable sustituto. Sólo en esta forma el fisco tendría los medios necesarios para efectuar cobros posteriormente a la liquidación de las personas morales, pues debido a la responsabilidad limitada de los socios en las sociedades anónimas se hace difícil su realización.

CONCLUSIONES

1.—Es necesario se establezca la obligación de que las personas morales, con motivo del acuerdo de disolución, den aviso a la administración pública, de este hecho, mismo que servirá de base para formular la declaración de ingresos dentro de los tres meses siguientes al en que se llevó a cabo, a que se refiere el artículo 42 fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

2.—Esta obligación servirá de base a la Dirección General del Registro Federal de Causantes, para formular sus calendarios de vencimientos y pueda así mismo producir la información estadística básica para la planeación de la política fiscal y las innovaciones legislativas del sistema impositivo.

3.—Que en el caso del Distrito Federal y los Estados de la República que tengan a su cargo la administración del Impuesto Federal sobre Ingresos Mercantiles, tomen como base para la aceptación del aviso de clausura, el acuerdo de disolución de las sociedades anónimas.

4.—Que se modifique la fracción VII del artículo 42 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para quedar como sigue: “presentar en los casos de clausura, traspaso, fusión de sociedades y DISOLUCION de las mismas, o cambio de la fecha de balance, dentro del plazo de tres meses, una declaración relativa a sus operaciones e impuesto causado...”

5.—Que se modifique el párrafo Tercero de la fracción VII de la Ley del Impuesto sobre la Renta (art. 42), proponiendo se establezca la obligación de presentar la declaración por liquida-

ción del activo una vez cumplidos los requisitos del balance final de liquidación y no dentro de los seis meses a partir de la fecha en que se haya formulado la declaración de clausura (debe decir de disolución) como se establece actualmente.

6.—La Secretaría de Hacienda y Crédito Público, debe exigir la garantía del interés fiscal invariablemente en el momento que se presente el aviso de disolución.

7.—Que con motivo del acuerdo de la asamblea de accionistas aprobando el balance final de liquidación, se presente el aviso de clausura a que se refiere el artículo II fracción I inciso g) del Reglamento del Registro Federal de Causantes.

8.—Que se establezca la obligación para la sociedad disuelta de nombrar a los liquidadores como responsables substitutos de la relación tributaria, a fin de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, esté en posibilidad de hacer efectivas las diferencias de impuesto que resulten con motivo de la revisión.

BIBLIOGRAFIA.

- Bartodón, León, Tratado Práctico de Sociedades Mercantiles.—Editorial Labor, S. A.—México 1951.
- Borja Soriano, Manuel.—Teoría General de las Obligaciones.—Editorial Porrúa, S. A. México 1964.
- Código Fiscal de la Federación.—de 30 de diciembre de 1938.
- Código Fiscal de la Federación.—de 30 de diciembre de 1966.
- Exposición de motivos, Ley General de Sociedades Mercantiles.
- Fischer, Rodolfo.—Las Sociedades Anónimas, su regimen jurídico.—Traducción del alemán por W. Roces.—Madrid 1934. Editorial Reus.
- Flores Zavala, Ernesto.—Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas.—Editorial Porrúa, S. A.—México 1966.
- Ley del Impuesto sobre la Renta.—de 30 de diciembre de 1964.
- Ley de Secretarías y Departamentos de Estado.—de 23 de diciembre de 1958.
- Ley Federal del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles.—de 30 de diciembre de 1951.
- Ley General de Sociedades Mercantiles.—de 28 de diciembre de 1933.
- Mantilla Molina, Roberto L., Derecho Mercantil.—Editorial Porrúa, S. A. México 1965.

Paz, Guillermo S.—Sociedades Anónimas.—Capítulo IV.—pág. 45 a 48.

Reglamento del Registro Federal de Causantes.—30 de noviembre de 1962.

Revista de Investigación Fiscal.—No. 32.—Secretaría de Hacienda y Crédito Público.—agosto de 1968.

Rodríguez y Rodríguez, Joaquín, Tratado de Sociedades Mercantiles.—Editorial Porrúa, S. A. México, 1965.